

ISTITUTI DEFLATTIVI

L'adesione a sanzioni ordinarie usufruisce della compensazione

di Gianfranco Antico



I [commi da 179 a 185, dell'articolo 1 L. 197/2022](#) prevedono – temporaneamente - una **forma di adesione agevolata e una definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento**.

Il perimetro normativo è assai ampio, atteso che il [comma 179, dell'articolo 1 L. 197/2022](#) dispone che, **limitatamente ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate**, per gli accertamenti con adesione di cui agli [articoli 2 e 3 D.Lgs. 218/1997](#), relativi a **processi verbali di constatazione** redatti ai sensi dell'articolo 24 L. 4/1929, e **consegnati entro la data del 31 marzo 2023**, nonché relativi ad avvisi di accertamento e avvisi di rettifica e liquidazione non impugnati e ancora impugnabili al 1° gennaio 2023 e quelli notificati successivamente, entro il 31 marzo 2023, le sanzioni di cui al comma 5 dell'[articolo 2 e al comma 3 dell'articolo 3 D.Lgs. 218/1997](#) si applicano nella misura di **1/18 del minimo previsto dalla legge**.

Dette **previsioni normative si applicano anche agli atti di accertamento con adesione** relativi agli inviti di cui all'[articolo 5-ter D.Lgs. 218/1997](#), notificati entro il 31 marzo 2023.

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n.27663 del 30.01.2023, al punto 1.2. rileva che **ciò vale anche per gli accertamenti con adesione** relativi ad inviti al **contraddittorio** emessi ai sensi degli [articoli 5, comma 1, e 11, comma 1, del D.Lgs. 218/1997](#), se notificati entro il 31 marzo 2023.

Per effetto di quanto disposto dal comma 182, dell'articolo 1 L. 197/2022, le somme dovute possono essere versate anche **ratealmente** in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata.

Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli **interessi al tasso legale** (a partire dal **1° gennaio 2023** il tasso di interesse legale passa **dall'1,25% al 5%**, per effetto del [Decreto del MEF del 13.12.2022](#), pubblicato nella G.U. n. 292 del 15.12.2022).

A fronte dei vantaggi sanzionatori di contro è tuttavia **esclusa la compensazione** prevista dall'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#).

In pratica, i contribuenti che hanno in *pancia* rilevanti crediti non possono utilizzarli, in quanto il legislatore richiede denaro *fresco*.

Tuttavia, lo stesso **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n.27663 del 30.01.2023** al punto 3.1. consente la definizione degli atti secondo le regole ordinarie vigenti, utilizzando la compensazione di cui all'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), ma a sanzioni ordinarie (1/3); principio già riconosciuto anche dalla [circolare 2/E/2023](#).

Questo significa che il contribuente può **scegliere e decidere di definire l'atto in adesione**, secondo le regole ordinarie che, per effetto di quanto previsto dall'[articolo 2, comma 5, D.Lgs. 218/1997](#), le sanzioni si applicano nella misura di 1/3 del minimo previsto dalla legge.

In questo caso *rivivono* le regole per le modalità di pagamento delle somme dovute a seguito di **accertamento con adesione** di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 218/1997](#) (ai fini delle imposte indirette diverse dall'Iva, l'[articolo 13 D.Lgs. 218/1997](#), rinvia agli articoli 7, 8 e 9).

Fermo restando che, ai fini del **perfezionamento**, il versamento delle somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione deve essere eseguito entro venti giorni dalla redazione dell'atto, di cui all'[articolo 7, del medesimo D.Lgs. 218/1997](#), è previsto che: **se le somme dovute superano i 50 mila euro**, il numero massimo di rate è stato elevato da 12 a 16, restando invece invariato, ovvero **8**, il numero di rate ammesse per la **rateazione di importi inferiori o uguali a tale soglia**; le rate successive alla prima devono essere **versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre**.

Inoltre, è dettato un **termine fisso per la decorrenza degli interessi di rateazione** dovuti sull'importo delle rate successive alla prima, individuandolo nel giorno successivo al termine di versamento della prima rata, indipendentemente dalla data in cui è stato eseguito il versamento che ha determinato il perfezionamento dell'adesione. In breve, il decorso degli interessi è ancorato al momento in cui è dovuto il **pagamento della prima rata**.

E in questo caso le somme sono **compensabili**, sia ex [articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#) sia ex [articolo 28-quinquies D.P.R. 602/1973](#) – titolato compensazioni di crediti con somme dovute in base agli istituti definitivi della pretesa tributaria e deflativi del contenzioso tributario – che ha previsto che i **crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, nei confronti delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 165/2001**, per somministrazioni, forniture e appalti, possono essere compensati, solo su specifica richiesta del creditore, con l'utilizzo del sistema indicato dall'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#) ed esclusivamente attraverso i **servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate**, con le somme dovute a seguito di accertamento con adesione ai sensi dell'[articolo 8 D.Lgs. 218/1997](#).

A tal fine è necessario che il credito sia **certificato** ai sensi dell'[articolo 9, comma 3-bis, D.L. 185/2008](#), conv. con modif., dalla L. 2/2009 o ai sensi dell'[articolo 9, comma 3-ter, lettera b\), ultimo periodo, del medesimo decreto](#) e che la relativa certificazione rechi **l'indicazione della data prevista per il pagamento**.

La **compensazione** è **trasmessa immediatamente con flussi telematici dall'Agenzia delle entrate alla piattaforma elettronica** per la gestione telematica del rilascio delle certificazioni, predisposta dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della ragioneria generale dello Stato, con modalità idonee a garantire l'utilizzo univoco del credito certificato (cfr. D.M. 14.01.2014 di attuazione della norma e circolare n. 36/2012 del MEF).