

RISCOSSIONE

Compensazione a corrente alternata per gli istituti della “tregua fiscale”

di **Francesco Paolo Fabbri**



La **L. 197/2022** ha stabilito diverse misure riferibili alla c.d. “**tregua fiscale**” ([articolo 1, commi 153-252](#)), ossia quella gamma di **disposizioni** che permettono di **definire**, in maniera **agevolata**, alcune **violazioni commesse in passato**.

Casistiche fra cui rientrano: la **definizione** delle **irregolarità formali** ([commi 166-173](#)), il **ravvedimento speciale** ([commi 174-178](#)) e la **regolarizzazione delle rate omesse** per determinati **istituti deflattivi** ([commi 219-221](#)), che condividono la **data** ultima di effettuazione dei diversi **adempimenti** normativamente previsti a tal fine e il relativo **versamento** – almeno con riguardo alla **prima rata** – i quali devono intervenire, come ad oggi previsto, entro il prossimo **31 marzo**.

Infatti, sul citato **termine finale** sono iniziate a circolare, proprio nelle ultime ore, voci su **possibili spostamenti a data futura**.

Ciononostante, ai fini qui di interesse, si può ora prendere in considerazione un aspetto che riguarda proprio il **pagamento** delle **somme dovute** per le tre previsioni viste sopra, a prescindere dal fatto che detto pagamento avvenga o meno in forma **dilazionata**.

Nello specifico, la **questione** che taluni operatori si stanno ponendo è la seguente: risulta **possibile** procedere con tali **versamenti** tramite **compensazione c.d. “orizzontale”** (ex [articolo 17, D.Lgs 241/1997](#))? Quindi, in sostanza, si può **adempiere** a quanto dovuto **scomputando i crediti** maturati da chi procede con le varie regolarizzazioni?

In proposito si può innanzitutto notare quanto stabilito dall'[articolo 1, comma 220, L. 197/2022](#), con riguardo alla **definizione** delle **rate omesse** per gli accertamenti con adesione o le ipotesi di acquiescenza ad avvisi di accertamento, di rettifica e di liquidazione, così come

per i casi di reclamo o mediazione o le conciliazioni.

La norma richiamata dispone infatti **espressamente** che “*È esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*”, non lasciando pertanto adito a dubbi sulle modalità con cui pagare l'importo della (sola) imposta dovuta afferente alle rate che non sono state tempestivamente adempiute all'epoca.

L'impossibilità di versare mediante compensazione è stata peraltro confermata, da ultimo, dalla [risoluzione 6/E/2023](#) (§ 4), con cui sono stati resi noti i **codici tributo** da inserire nel **modello F24** per corrispondere all'Erario, tra le altre cose, anche le somme in esame.

Pertanto, gli interessati dalla presente sanatoria dovranno **versare** entro fine marzo quanto complessivamente dovuto, oppure la prima di un massimo di 20 rate trimestrali, **senza compensazione** e utilizzando i seguenti codici tributo, a seconda della **tipologia** di versamento:

- **TF40** per “*Iva e relativi interessi legali*”;
- **TF41** per “*Altri tributi erariali e relativi interessi legali*”;
- **TF42** per “*Irap e addizionale regionale all'Irpef e relativi interessi legali*”, avendo cura di indicare anche, nell'apposito campo della delega di pagamento, il **codice della Regione** (desumibile dalla **tabella T0** dei codici delle Regioni e delle Province autonome);
- **TF43** per “*Addizionale comunale all'Irpef e relativi interessi legali*”, in questo caso, sempre nel campo di riferimento, va inserito il **codice catastale del Comune** (di cui alla **tabella T4** relativa ai suddetti codici sia delle Regioni che delle Province autonome).

Passando poi al **ravvedimento speciale**, occorre rilevare quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nella [circolare 2/E/2023](#) (§ 2), secondo cui “*Tenuto conto che, secondo le regole ordinarie del ravvedimento operoso, è possibile il pagamento delle somme dovute attraverso la compensazione di cui all'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 e che la disciplina del ravvedimento speciale non esclude espressamente detta compensazione, si ritiene che essa sia utilizzabile per i versamenti relativi alla definizione in argomento*”.

Anche in questo caso, quindi, risulta senz'altro chiaro che – sebbene in maniera opposta a quanto si è detto in precedenza – i versamenti in discorso **potranno avvenire utilizzando somme a credito** in capo al contribuente procedente, parimenti indicando in F24 vari **codici tributo** previsti dalla menzionata [risoluzione 6/E/2023](#) (§ 2), che vanno da **TF45**, con riguardo all'**IRPEF**, fino a **TF56**, ossia il codice generico per le **altre violazioni**.

Da ultima vi è la **regolarizzazione delle violazioni formali**, tutto sommato **semplice** con riguardo alla **compilazione del modello F24** – con **codice tributo unico (TF44)** per tutte le ipotesi che possono essere definite (si veda in proposito l'elenco esemplificativo di cui alla citata [circolare 2/E/2023](#), § 1) – ma che ha creato qualche **interrogativo** con riguardo alla possibilità di **scomputo degli importi a credito**.

Questo perché non hanno avuto modo di esprimersi in proposito:

- **né la normativa primaria**, la quale si limita a richiedere il versamento di euro 200 per ogni annualità interessata dalle irregolarità che si intendono rimuovere (eventualmente in due rate annuali);
- **né tantomeno la prassi amministrativa**, che ha sorvolato la questione anche in sede di attuazione della disciplina, con il [provvedimento n. 27629 del 30.01.2023](#).

Nonostante il silenzio dell'autorità fiscale riguardi, a ben vedere, solamente la presente "edizione" della sanatoria in esame.

Sul punto si può infatti rilevare come, con riferimento all'analoga disciplina del D.L. 119/2018 ([articolo 9, commi 1-8](#)), l'allora [provvedimento n. 62274 del 15.03.2019](#) (§ 2.6) stabilì espressamente che non **potesse avere luogo la compensazione** di cui al D.Lgs. 241/1997 – circostanza poi confermata dalla [circolare 11/E/2019](#) (§ 4.1).

Quanto detto, peraltro, nonostante la disposizione dell'[articolo 9, commi 1 e 2, D.L. 119/2018](#) – di fatto analoga a quanto riportato dall'[articolo 1, commi 166 e 167, L. 197/2022](#) – **non lo vietasse espressamente**.

Ad ogni modo, sebbene il **tenore letterale** delle due disposizioni afferenti alla sanatoria delle irregolarità formali risulti per l'appunto **sovrapponibile**, si ritiene che l'**assenza** di un **esplicito divieto** alla **compensazione**, in particolar modo nell'ambito delle **norme di attuazione** della disciplina di cui alla Legge di Bilancio 2023, renda **attuabile la compensazione** da parte dei soggetti che intendono usufruire del presente istituto.

Soggetti che potranno pertanto **versare** il richiamato importo di **200 euro** per ogni periodo d'imposta oggetto di regolarizzazione anche tramite **scomputo** dei propri **crediti**.