

AI SIGG.RI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 07/P/2023

Rimini, li 05 ottobre 2023

OGGETTO La definizione agevolata delle irregolarità formali. Scadenza 31.10.2023

Come ampiamente illustrato nel par. "2.1.1 Sanatoria degli errori formali" della nostra Circolare n. 01/P/2023 del 23 gennaio 2023, con la Legge di Bilancio 2023 (Legge 29 dicembre 2022, n. 197) sono state introdotte diverse misure a sostegno del contribuente inerenti alla c.d. "Pace Fiscale", la quale comprende, tra l'altro, la regolarizzazione violazioni formali.

1.1 QUALI SONO GLI ERRORI FORMALI SANABILI

La legge di Bilancio 2023 è intervenuta modificando quanto già disciplinato in passato dall'articolo 9 del D.L. 119/2018, mutando solo i termini entro i quali le violazioni devono essere commesse. È infatti stata reintrodotta la possibilità di sanare le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o di adempimenti, di natura formale che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini IRPEF, IVA e IRAP e sul pagamento di tali tributi, commesse fino al 31 ottobre 2022.

Si tratta di quelle violazioni per le quali il legislatore ha previsto sanzioni amministrative pecuniarie entro limiti minimi e massimi o in misura fissa, non essendoci un omesso, tardivo o errato versamento di un tributo sul quale riproporzionare la sanzione.

Tale aspetto costituisce uno dei tratti che, generalmente, consente di distinguere le "violazioni formali" dalle cosiddette "violazioni sostanziali", ovvero quelle violazioni che incidono sulla determinazione dell'imponibile, dell'imposta o sul pagamento del tributo. Si fa riferimento, in ogni caso, a inosservanze di formalità e adempimenti suscettibili di ostacolare l'attività di controllo, anche solo in via potenziale.

Sono regolarizzabili le violazioni formali per le quali è competenza dell'Agenzia delle Entrate l'irrogazione delle sanzioni amministrative. Sul piano soggettivo non ci sono limiti, la sanatoria è accessibile a tutti: contribuenti titolari di partita Iva e non, sostituti d'imposta, intermediari e soggetti tenuti a comunicazioni di dati fiscalmente rilevanti.

Volendo fornire un elenco delle violazioni sanabili, ad oggi è ipotizzabile che possano comunque rientrare nella sanatoria le seguenti violazioni:

- Omesse comunicazioni di inizio o variazioni dell'attività di impresa o professionale;
- Omessa, incompleta o inesatta dichiarazione d'inizio, o variazione dell'attività;
- Omessa, incompleta o infedele dichiarazione dei dati di sintesi delle liquidazioni periodiche Iva;
- Omessa presentazione F24 saldo zero;
- Omessa, incompleta o inesatta compilazione dei modelli INTRASTAT;
- Errata compilazione delle fatture per dati ed elementi diversi da aliquota, imposta e imponibile;
- Anticipazione di ricavi o posticipazione di costi in violazione del principio di competenza, se la violazione non ha inciso sull'imposta complessivamente dovuta nell'anno di riferimento;
- Tutte le violazioni contemplate dagli artt. 8 e 11 del D.Lgs. 471/1997 (presentazione di dichiarazioni annuali redatte non conformemente ai modelli approvati, ovvero con errata indicazione o incompletezza dei dati relativi al contribuente e omessa restituzione dei questionari inviati dall'Agenzia o da altri soggetti autorizzati, o la restituzione dei questionari con risposte incomplete o non veritiere);
- Omessa denuncia delle variazioni dei redditi fondiari;

- Omessa comunicazione della proroga o risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca;
- Violazioni in materia di inversione contabile previste dall'art 6, commi 9-bis e segg., del D.Lgs. 471/1997, con Iva erroneamente assolta dal cedente o prestatore (in assenza di frode);
- Operazione non soggetta all'inversione contabile con Iva erroneamente assolta dal cessionario o committente che ha effettuato i reverse charge (in assenza di frode);
- Violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle operazioni imponibili ai fini Iva, se la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione dell'imposta (ad. es. fatture elettroniche emesse con errata indicazione del codice "natura", ma correttamente inserite nella dichiarazione IVA; fatture elettroniche inviate al sistema di interscambio (Sdl) oltre i termini ordinari, ma correttamente incluse nella liquidazione IVA di competenza con relativo versamento dell'imposta; corrispettivi elettronici correttamente memorizzati, non inviati all'Agenzia delle entrate, ma correttamente inseriti in contabilità con relativa liquidazione dell'IVA dovuta);
- Violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle operazioni non imponibili, esenti o non soggette Iva, se la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito;
- Detrazione dell'Iva erroneamente applicata in misura superiore a quella effettivamente dovuta a causa di un errore di aliquota e assolta dal cedente o prestatore, in assenza di frode;
- Omessa presentazione dei dati rilevanti ai fini degli Studi di settore (qualora il contribuente non vi abbia provveduto anche a seguito di specifico invito da parte dell'Agenzia delle Entrate);
- Omissione o incompletezza delle segnalazioni in dichiarazione riguardanti gli interpellati relativi alle società di comodo;
- Irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili (ex articolo 9 D.Lgs. 471/1997), se la violazione non ha prodotto effetti sull'imposta complessivamente dovuta;
- Omissione di ogni comunicazione richiesta al contribuente nel corso dell'attività istruttoria; mancata restituzione dei questionari inviati al contribuente o loro restituzione con risposte incomplete o non veritiere; inottemperanza all'invito a comparire avanzato dagli uffici;
- Violazioni relative alla trasmissione delle dichiarazioni degli intermediari abilitati;
- L'effettuazione di operazioni in regime di non imponibilità senza aver verificato l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento, nella misura in cui siano sussistenti i requisiti per la medesima (art. 7 c. 4-bis del D.Lgs. 471/97);
- Omessa iscrizione al VIES (ex articolo 11 D.Lgs. 471/1997);
- Omesso esercizio di opzioni nella dichiarazione annuale, sempre che sia stato tenuto un comportamento concludente conforme al regime contabile o fiscale scelto in conformità a quanto disposto dal d.P.R. n. 442/1997 (ex articolo 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997) e sempreché non risulti applicabile l'istituto della remissione in bonis, come ad esempio nel caso della tardiva od omessa presentazione della comunicazione all'Enea, necessaria per la fruizione della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici.

Si tratta, ovviamente, di un elenco meramente esemplificativo e non esaustivo.

Non rientra nell'ambito di applicazione della regolarizzazione l'omessa presentazione delle dichiarazioni, poiché l'omissione rileva ai fini della determinazione della base imponibile anche qualora non dovesse risultare un'imposta dovuta. Inoltre, non sono sanabili le violazioni relative a:

- Irregolarità, infrazioni e inosservanze di obblighi o adempimenti, di carattere formale, già contestate in atti divenuti definitivi all'entrata in vigore della legge di Bilancio 2023;
- Violazioni formali relative all'IMU e agli altri tributi non amministrati dalle Entrate;
- Indicazione di componenti negativi indeducibili, come nell'ipotesi di fatture ricevute a fronte di operazioni oggettivamente inesistenti;
- Mancata emissione di fatture, ricevute e scontrini fiscali, se hanno inciso sulla corretta determinazione e liquidazione del tributo.

1.2 COME SI PERFEZIONA LA SANATORIA

Con il D.L. n. 34 del 30 marzo 2023 (c.d. decreto bollette) è stato differito al 31 ottobre 2023, rispetto al 31 marzo 2023, il termine per aderire alla sanatoria delle irregolarità formali.

Ai fini del perfezionamento della regolarizzazione, ciascun contribuente è tenuto al versamento dell'importo di 200 euro per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni, in un'unica soluzione entro il 31 ottobre 2023, oppure in due rate di pari importo di cui la prima entro il 31 ottobre 2023 e la seconda entro il 31 marzo 2024.

Posto che le violazioni da sanare devono essere state commesse entro il 31 ottobre 2022, volendo sanare tutti gli anni d'imposta o solari di regola oggi ancora accertabili (dal 2017 al 2022), l'importo dovuto è pari a euro (200 x 6 = 1.200 con versamenti distinti da 200 euro per ciascuna annualità da sanare. Rateizzando il versamento si versano 600 euro entro il 31 marzo 2023 (con versamenti distinti da 100 euro per ciascuna annualità) e i rimanenti 600 euro entro il 31 marzo 2024.

Ovviamente ciascun contribuente può scegliere quali e quanti periodi d'imposta regolarizzare andando indietro teoricamente senza limiti a partire dall'ultimo sanabile che è il 2022. Stante il fatto che il termine per accertare l'anno di imposta 2017 scadrà il 31 dicembre prossimo (salvo proroghe da COVID), si potrebbe ipotizzare di sanare gli anni d'imposta dal 2018 al 2022 con una spesa di 1.000 euro.

Il pagamento si effettua con **Modello F24** per il quale la risoluzione 6/E del 14 febbraio 2023 ha istituito il **codice tributo "TF44"** denominato "Regolarizzazione violazioni formali - Articolo 1, commi da 166 a 173, legge 197/2022".

Nella compilazione del Mod. F24 il suddetto codice tributo è esposto nella sezione "Erario", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", con l'indicazione nel campo «anno di riferimento» dell'anno solare in cui sono state commesse le violazioni da sanare, nel formato "AAAA".

In caso di versamento in forma rateale, il campo "rateazione/regione/prov./mese rif." è valorizzato nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento e "RR" indica il numero complessivo delle rate (ad esempio: "0102", nel caso di pagamento della prima delle due rate); in caso di pagamento in un'unica soluzione, nel suddetto campo va indicato il valore "0101".

Si consiglia vivamente di **non effettuare il pagamento con utilizzo di crediti d'imposta compensabili in F24**.

ATTENZIONE!!! Per rendere efficace la sanatoria è necessario effettuare il versamento per tutte le tipologie di violazione e rimuovere, entro il 31 marzo 2024, le irregolarità od omissioni che si intendono sanare.

Rimuovere la violazione commessa significa porre in essere correttamente, ora per allora, l'adempimento originariamente errato o omesso. Si rende quindi necessario valutare caso per caso l'adempimento da correggere.

Tuttavia, nel provvedimento attuativo del 30 gennaio 2023 (n. 27629) è stato specificato che non occorre provvedere ad alcuna rimozione laddove ciò «non sia possibile o necessario avuto riguardo ai profili della violazione formale» (ad esempio: violazione del principio di competenza che non ha prodotto effetti sull'imposta dovuta, violazioni in materia di reverse charge, omessa presentazione della LIPE, detrazione di un'Iva addebitata superiore a quella dovuta).

Inoltre lo stesso Provvedimento del 30 gennaio stabilisce che: «Qualora il soggetto interessato non abbia effettuato per un **GIUSTIFICATO MOTIVO** la rimozione di **tutte** le violazioni formali dei periodi d'imposta oggetto di regolarizzazione, **la stessa comunque produce effetto se la rimozione avviene entro un termine fissato dall'ufficio dell'Agenzia delle entrate, che non può essere inferiore a trenta giorni**; la rimozione va in ogni caso effettuata entro il predetto termine del 31 marzo 2024 in ipotesi di violazione formale constatata o per la quale sia stata irrogata la sanzione o comunque fatta presente all'interessato. L'eventuale mancata rimozione di tutte le violazioni formali non pregiudica comunque gli effetti della regolarizzazione sulle violazioni formali correttamente rimosse».

Nella circolare 6/E/2023 è stato ulteriormente affermato (come nella precedente circolare 11/E/2019) che la rimozione dell'irregolarità non è richiesta ogniqualvolta è la stessa disposizione "punitiva" che dispone la **sola irrogazione delle sanzioni**: il che accade, per la verità, in molti casi, mentre la rimozione risulta obbligatoria, ad es., nel caso di irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili.

In sostanza, spesso basterà pagare i 200 euro per periodo d'imposta per ritenere di avere sanato tutte le infrazioni formali, perlomeno quelle che sono state riconosciute come tali dai vari documenti di prassi delle Entrate.

Occorre infine rilevare che il comma 172 dell'art. 1 della legge di Bilancio 2023 stabilisce che risultano escluse dalla regolarizzazione le violazioni contestate in atti divenuti definitivi al 1° gennaio 2023.



Studio Semprini-Cesari & Nini

Dottori Commercialisti Associati

Restando a Vs. completa disposizione per ogni chiarimento in merito al contenuto del presente documento, [preghiamo i Sigg.ri Clienti che intendono aderire alla sanatoria di trasmetterci copia dei Modd. F24 relativi al versamento degli importi dovuti per aggiornare i ns. archivi.](#)

L'occasione ci è gradita per salutarVi cordialmente.

Studio Semprini-Cesari & Nini