



Carlo Cecchi

Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Filippo Rosi

Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Elena Mannelli

Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Prato, 28 febbraio 2023

Ai Signori Clienti

Loro Sedi

=====

Circolare n. 7/2023

Oggetto: definizione irregolarità formali (art. 1, comma 166 e seguenti, della L. 197/2022) - riepilogo della disciplina e dei chiarimenti

L'art. 1, commi 166 - 173, della L. 197/2022 (Legge di bilancio 2023) prevede una sanatoria degli errori e delle irregolarità formali commessi sino al 31.10.2022.

Il perfezionamento si realizza con il versamento degli importi, pari a 200,00 euro per tutte le violazioni commesse in ciascun periodo d'imposta, da eseguirsi in due rate di pari ammontare entro il 31.3.2023 e il 31.3.2024 (con facoltà di effettuare il versamento in unica soluzione entro il 31.3.2023). Inoltre, è necessario rimuovere l'irregolarità o l'omissione entro il 31.3.2024.

Dalla regolarizzazione sono escluse le violazioni contenute in atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni divenuti definitivi (per mancata

impugnazione o formazione del giudicato) all'1.1.2023 (data di entrata in vigore della L. 197/2022).

Le modalità di attuazione sono state definite dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 27629 del 30.1.2023.

Ulteriori chiarimenti sono stati forniti con circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2 del 27.1.2023, in cui sono elencate diverse violazioni che, secondo la versione dell'Erario, possono o meno rientrare nella definizione. Tale definizione è formulata in modo identico a quella a suo tempo introdotta dall'art. 9 del D.L. 119/2018, per cui è possibile richiamare anche i chiarimenti forniti con circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 11 del 15.5.2019.

Il contribuente può scegliere quante e quali violazioni regolarizzare.

Errori sanabili	Violazioni di obblighi di natura formale che non hanno riflesso sulla base imponibile delle imposte sui redditi, IVA e IRAP e sul pagamento di tributi, commesse sino al 31.10.2022
Condizioni	Pagamento di 200,00 euro per anno d'imposta e rimozione della violazione
Benefici	Estinzione della violazione
Esclusioni	Violazioni relative al monitoraggio fiscale
Termini per i versamenti	Due rate di pari importo scadenti il 31.3.2023 e il 31.3.2024 Facoltà di versamento in unica soluzione entro il 31.3.2023
Termine per la regolarizzazione	31.3.2024
Pluralità di violazioni	Il contribuente può scegliere cosa regolarizzare

Ambito temporale

Possono essere oggetto di definizione le irregolarità formali commesse sino al 31.10.2022.

Per individuare la commissione della violazione, sembra corretto riferirsi al termine entro cui avrebbe dovuto essere effettuato l'adempimento, tanto per l'omissione quanto per le inesattezze circa il contenuto del medesimo.

Violazioni oggetto di sanatoria

In base all'art. 1, comma 166, della L. 197/2022, sono sanabili le *“irregolarità, le infrazioni e l'inosservanza di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attività produttive e sul pagamento di tali tributi”*.

Non possono essere sanate le irregolarità commesse in merito al quadro RW, inclusa la mancata compilazione dello stesso.

Inoltre, non possono essere definite le violazioni che in generale incidono sulla determinazione della base imponibile o sul versamento del tributo.

Sono escluse le violazioni meramente formali che ai sensi degli artt. 10 della L. 212/2000 e 6, comma 5-bis, del D.Lgs. 472/97 non sono proprio sanzionabili, non incidendo sull'attività di controllo fiscale.

La definizione non è inibita dal fatto che la violazione sia stata constatata in un processo verbale, dall'inizio della verifica fiscale, e nemmeno dalla notifica dell'atto di contestazione della sanzione e/o dalla pendenza della lite, salvo quest'ultimo atto, per mancata impugnazione o per giudicato, sia definitivo all'1.1.2023.

Violazioni oggetto di *“remissione in bonis”*

L'art. 2, comma 1, del D.L. 16/2012 disciplina una forma di ravvedimento (cosiddetta *“remissione in bonis”*) volto ad evitare che dimenticanze relative a comunicazioni e ad adempimenti formali non eseguiti tempestivamente precludano al contribuente, che abbia i requisiti sostanziali richiesti dalla norma, la possibilità di fruire di benefici fiscali o regimi opzionali. Tale norma prevede, quindi, la possibilità di mantenere benefici di natura fiscale e regimi opzionali che siano subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione o di altro adempimento di carattere formale anche in caso di omissione di detto obbligo presentando, ancorché tardivamente, la relativa

comunicazione e versando un'apposita sanzione di 250,00 euro, entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile.

Gli adempimenti che rientrano nella remissione *in bonis* sono, ad esempio, l'opzione per la cedolare secca e per il consolidato fiscale.

Secondo la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2 del 27.1.2023, le violazioni che sono soggette alla remissione *in bonis* non rientrano nella definizione delle violazioni formali.

Comparti impositivi diversi da imposte sui redditi, IVA ed IRAP

L'art. 1, comma 166, della L. 197/2022 consente di sanare le violazioni formali che non hanno inciso sulla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, IVA ed IRAP, nonché sul pagamento dei tributi.

Per questa ragione, nel provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 27629 del 30.1.2023 si è sostenuto non solo che si tratta delle sanzioni la cui competenza all'irrogazione spetta all'Agenzia delle Entrate ma pure che la sanatoria non opera per *"violazioni formali di norme tributarie concernenti ambiti impositivi diversi da quelli di cui al punto 1.2"* (punto 1.3).

Violazioni che non rientrano nella sanatoria

Di seguito, si riepilogano le principali violazioni non rientranti nella definizione in esame.

Sanzione	Norma
Dichiarazione infedele (incluso il modello INTRA-12 e il regime del MOSS/OSS/IOSS)	artt. 1 e 5 D.Lgs. 471/97
Dichiarazione omessa (incluso il modello INTRA-12 e il regime del MOSS/OSS/IOSS)	artt. 1 e 5 D.Lgs. 471/97
Dichiarazione omessa dalla quale non emergono imposte da versare	artt. 1 e 5 D.Lgs. 471/97
Indicazione di ricavi fittizi	art. 8, comma 2, D.L. 16/2012
Quadro RW	art. 5 D.L. 167/90
Fatturazione omessa o infedele	art. 6, comma 1, D.Lgs. 471/97

Omessa o irregolare conservazione/ trasmissione telematica dei corrispettivi	art. 6, comma 2-bis, D.Lgs. 471/97
Indebita detrazione	art. 6, comma 6, D.Lgs. 471/97
Rimborso non spettante	art. 5, comma 5, D.Lgs. 471/97
Omessa regolarizzazione del cessionario/committente	art. 6, comma 8, D.Lgs. 471/97
Mancata esportazione del bene entro 90 giorni dalla consegna	art. 7, comma 1, D.Lgs. 471/97
Mancata regolarizzazione della cessione a privato non residente	art. 7, comma 2, D.Lgs. 471/97
Cessioni in regime di non imponibilità senza dichiarazione di intento	art. 7, comma 3, D.Lgs. 471/97
Splafonamento	art. 7, comma 4, D.Lgs. 471/97
Mancata applicazione delle ritenute	art. 14 D.Lgs. 471/97
Modello 770 omesso	art. 2 D.Lgs. 471/97
Modello 770 infedele	art. 2 D.Lgs. 471/97
Tardivo/omesso versamento	art. 13 D.Lgs. 471/97
Indebita compensazione di crediti esistenti	art. 13 D.Lgs. 471/97
Indebita compensazione di crediti inesistenti	art. 13 D.Lgs. 471/97
Mancata opzione per la trasparenza fiscale	artt. 115 e 116 TUIR
Mancata opzione per il consolidato fiscale	artt. 117 ss. TUIR
Omessa presentazione del modello EAS	art. 30, commi 1 - 3-bis, D.L. 185/2008
Mancata comunicazione all'ENEA (<i>ecobonus</i>)	artt. 14 del D.L. 63/2013 e 1, commi 344 - 349, L. 296/2006

Violazioni che potrebbero rientrare nella sanatoria

Di seguito, si riepilogano le principali violazioni che potrebbero rientrare nella definizione in esame, tenendo in considerazione anche quanto precisato con circolare dell' Agenzia delle Entrate n. 2 del 27.1.2023 e indicando in che modo e se occorre regolarizzare materialmente la violazione.

Sanzione	Norma	Rimozione della violazione	Note
Mancata/irregolare indicazione costi <i>black list</i>	art. 8, comma 3-bis, D.Lgs. 471/97	integrativa	definibile per circ. 11/2019
Mancata/irregolare comunicazione delle minusvalenze	art. 11, comma 4-bis, D.Lgs. 471/97	integrativa	
Indicazione dei percipienti nel modello 770	art. 2, comma 4, D.Lgs. 471/97	integrativa	
Dichiarazione inesatta	art. 8, comma 1, D.Lgs. 471/97	integrativa	definibile per circ. 2/2023

Trasmissione della dichiarazione su modelli non conformi	art. 8, comma 1, D.Lgs. 471/97	trasmissione corretta modello	definibile per circ. 2/2023
Dichiarazione inesatta (modello 770)	art. 8 co. 3 del D.Lgs. 471/97	integrativa	
Indicazioni relative a dividendi, CFC, interpelli, ecc.	art. 8, comma 3 ^{ter} , 3 ^{quater} e 3 ^{quinqies} , D.Lgs. 471/97	integrativa	
Tardiva trasmissione della dichiarazione	art. 7-bis D.Lgs. 241/97	-	definibile per circ. 2/2023
Omessa trasmissione della dichiarazione	art. 7-bis D.Lgs. 241/97	trasmissione dichiarazione	non richiamata da circ. 2/2023
Rilascio infedele del visto di conformità	art. 39 D.Lgs. 241/97	-	non definibile per circ. 11/2019
Comunicazione delle liquidazioni IVA	art. 11, comma 2- ^{ter} , D.Lgs. 471/97	effettuazione/correzione comunicazione (salvo i dati siano confluiti nella dichiarazione IVA annuale)	definibile per circ. 2/2023 solo se non c'è stato riflesso su fatturazione e liquidazione/ versamento IVA
INTRASTAT	art. 11 co. 4 del DLgs. 471/97	effettuazione/correzione comunicazione	definibile per circ. 2/2023
Comunicazione di dati al Sistema Tessera sanitaria	art. 3, comma 5- ^{bis} , D.Lgs. 175/2014	effettuazione/correzione della comunicazione	definibile per circ. 2/2023
Certificazioni del sostituto d'imposta	art. 4, comma 6 ^{quinqies} , DPR 322/98	invio/correzione della certificazione	non definibile per circ. 11/2019
Dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività	art. 5 D.Lgs. 471/97	effettuazione/correzione della comunicazione	Definibile per la circ. 2/2023
Comunicazioni finanziarie	art. 10 D.Lgs. 471/97	effettuazione/correzione della comunicazione	definibile per la circ. 2/2023
Opzioni ex DPR 442/97	art. 11 D.Lgs. 471/97	effettuazione dell'opzione	definibile per la circ. 2/2023
Violazione sulla fatturazione senza effetto sulla liquidazione del tributo	art. 6, comma 1 ultimo periodo, D.Lgs. 471/97	riemissione della fattura ove possibile	definibile per circ. 2/2023
Errore operazione non imponibile/esente/esclusa (con rilievo sulle dirette)	art. 6, comma 2, D.Lgs. 471/97	-	Non definibile la circ. 11/2019
Errore operazione non imponibile/esente/esclusa (senza rilievo sulle dirette)	art. 6, comma 2, D.Lgs. 471/97	riemissione della fattura ove possibile	definibile per circ. 2/2023

Detrazione IVA in eccesso per errore di aliquota	art. 6, comma 6, del D.Lgs. 471/97	non necessaria	definibile per circ. 2/2023
Reverse charge irregolare	art. 6, commi 9-bis.1 e 9-bis.2, D.Lgs. 471/97	non necessaria	definibile per circ. 2/2023
Omesso reverse charge	art. 6, comma 9-bis, D.Lgs. 471/97	effettuazione dell'inversione contabile	definibile per circ. 2/2023
Omesso reverse charge (acquisti intracomunitari ed extra UE)	art. 6, comma 9-bis, D.Lgs. 471/97	Effettuazione dell'inversione contabile	definibile per circ. 2/2023
Violazioni sulla contabilità	art. 9 D.Lgs. 471/97	Integrazione dei registri e, in generale, rimozione dell'errore o dell'inesattezza	definibile per circ. 2/2023
Violazioni in tema di competenza fiscale senza danno per l'Erario	art. 1, comma 4, D.Lgs. 471/97	Non necessaria	definibile per circ. 2/2023
Omesso F24 in caso di compensazione	art. 15 D.Lgs. 471/97	-	non definibile per circ. 11/2019
Inottemperanza agli inviti degli uffici	art. 11 D.Lgs. 471/97	Ottemperanza all'invito	definibile per circ. 2/2023

Adempimenti

Ai fini della definizione, è necessario versare 200,00 euro *“per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni”*.

Pertanto, non rileva il numero di violazioni commesse ma il periodo d'imposta: se diverse violazioni sono state commesse in un unico periodo d'imposta, occorre versare solo 200,00 euro.

Mentre se solamente due violazioni sono state commesse in due periodi d'imposta diversi, occorre versare 400,00 euro.

La definizione non si perfeziona con il pagamento, posto che, ai sensi dell'art. 1, comma 168, della L. 197/2022 è necessaria la rimozione delle irregolarità o delle omissioni entro il 31.3.2024.

Versamenti

I versamenti delle somme dovute devono essere effettuati in due rate di pari importo, scadenti, rispettivamente, il 31.3.2023 e il 31.3.2024.

Il pagamento può anche essere effettuato in unica soluzione entro il 31.3.2023.

La risoluzione dell' Agenzia delle Entrate n. 6 del 14.2.2023 ha istituito il codice tributo "TF44", da indicare nel modello F24. Il codice tributo va esposto nella sezione "Erario" del modello F24, esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "Importi a debito versati".

Nel campo "Anno di riferimento" va indicato l'anno solare a cui si riferiscono le violazioni oppure l'anno di commissione della violazione, e non l'anno della regolarizzazione. Pertanto, per le violazioni commesse in ambito dichiarativo (tipo l'omessa indicazione dei costi *black list*, delle minusvalenze e così via), si indica l'anno d'imposta cui si riferisce la dichiarazione. Ad esempio, se le minusvalenze non sono state indicate nel modello REDDITI 2021, nel modello F24 è corretto indicare l'anno 2020. Per i soggetti "non solari", si indica l'anno in cui termina il periodo d'imposta per il quale sono regolarizzate le violazioni formali.

Per le altre violazioni (ad esempio quelle sui vari obblighi comunicativi, come la comunicazione delle liquidazioni IVA), si fa riferimento alla commissione della violazione stessa.

La L. 197/2022, il provvedimento dell' Agenzia delle Entrate n. 27629 del 30.1.2023, la circolare dell' Agenzia delle Entrate n. 2 del 27.1.2023 e la risoluzione dell' Agenzia delle Entrate n. 6 del 14.2.2023 non prevedono alcun divieto di compensazione nel modello F24 degli importi dovuti per la definizione delle violazioni formali.

Rimozione della violazione

La definizione delle violazioni formali presuppone, ai fini del suo perfezionamento, la rimozione della violazione.

È pertanto necessario, a seconda delle ipotesi, effettuare l'adempimento omesso o rieseguire l'adempimento errato, il che può consistere nell'invio o nel re-invio della comunicazione, o nella presentazione di una dichiarazione integrativa. Ove la violazione riguardi i registri contabili o la fatturazione, è necessario procedere alla correzione dei registri e/o alla riemissione della fattura,

e, se del caso, alla presentazione di una dichiarazione integrativa, ove l'inesattezza sia stata recepita in dichiarazione.

Le violazioni devono essere rimosse entro il 31.3.2024.

Ove il contribuente non rimuova tutte le violazioni, questo non pregiudica gli effetti della regolarizzazione sulle violazioni correttamente rimosse.

Il mancato perfezionamento della regolarizzazione non dà diritto alla restituzione di quanto versato.

L'Agenzia delle Entrate, nel provvedimento n. 27629 del 30.1.2023, al punto 2.6, specifica che se il contribuente, *“per un giustificato motivo”*, non rimuove tutte le violazioni formali oggetto di sanatoria, *“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”*.

Per prudenza, secondo alcuni interpreti sarebbe opportuno informare l'Agenzia delle Entrate circa la volontà di regolarizzare con istanza in carta libera inviata entro il 31.3.2024, dimostrando le ragioni per cui la regolarizzazione non può essere effettuata.

L'Agenzia delle Entrate, nel punto 2.7 del provvedimento n. 27629 del 30.1.2023, precisa: *“la rimozione non va effettuata quando non sia possibile o necessaria avuto riguardo ai profili della violazione formale”*.

Le casistiche in cui non è necessaria la rimozione della violazione sono specificate nella tabella che precede.

Proroga termini di contestazione

Per le violazioni commesse fino al 31.10.2022, oggetto di un processo verbale di constatazione, i termini dell'art. 20 del D.Lgs. 472/97 sono prorogati di 2 anni.

La proroga opera anche per i verbali consegnati successivamente all'1.1.2023 (provvedimento Agenzia delle Entrate n. 27629 del 30.1.2023, punto 3.1).