



STUDIO SPERA SERGIO
MARZO 2023
SPECIALE SANATORIA IRREGOLARITA' FORMALI

Spett.le Clientela di Studio

Riteniamo di fare cosa gradita, nell'informare la spett.le clientela di Studio, che la **sanatoria irregolarità formali** di cui all'art. 1, commi da 166 a 173, della [Legge di bilancio](#), consente di sanare le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti di **natura formale** che non rilevano sulla determinazione della base imponibile e sul pagamento dell'Irpef, dell'Ires, dell'Irap e dell'IVA, **se commesse entro il 31 ottobre 2022**, effettuando la loro rimozione e il **pagamento di 200 euro per ogni periodo d'imposta** interessato, da eseguire in **due rate** di pari importo **entro il 31 marzo 2023 e il 31 marzo 2024**.

L'adesione a questo strumento, non comporta particolari comunicazioni, essendo sufficiente pagare **€ 200,00** per ogni anno che si desidera fare oggetto di tale sanatoria preventiva; l'importo così ottenuto, potrà essere pagato in unica soluzione entro il **16/03/2023**, o in 2 rate, la prima scadente il **16/03/2023**, e la seconda entro il **16/03/2024**.

Trattasi di un interessante istituto, relativamente oneroso, che mette al riparo da quelle fastidiose sanzioni applicabili dall'amministrazione finanziaria, sugli infiniti adempimenti da quest'ultima introdotti nel corso degli anni.

Lo Studio, ci tiene a precisare che, salvo situazioni di avvenute irregolarità formali già note, NON è in grado di conoscere, per quei clienti che completamente o solo in parte provvedono a gestire internamente la propria contabilità e i relativi adempimenti, tutte le eventuali situazioni sanzionabili tali da suggerire l'adesione alla sanatoria in oggetto; ovviamente per quanto concerne eventuali errori formali commessi dallo Studio, quest'ultimo, come sempre risponde e risponderà delle relative sanzioni. Per contro, eventuali irregolarità formali su comportamenti tenuti dai Clienti, in assenza di adesione al provvedimento in oggetto, non potranno essere addebitate allo Studio.

Attenzione!!!

Fra tutti i suddetti adempimenti, ve ne è uno particolarmente insidioso, che riguarda la fatturazione elettronica ATTIVA.

Infatti, tra le **numerose fattispecie** che rientrano nel concetto di **"errore formale"** è ricompresa anche la **omessa o tardiva fatturazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA** (ossia imponibili, non imponibili o esenti), se ed in quanto detta violazione non abbia inciso sulla corretta liquidazione del tributo.

Lunedì 6 marzo scorso, è stato pubblicato un provvedimento dell'agenzia delle entrate (in allegato), relativo proprio alla fattispecie di sanatoria delle fatture elettroniche tardive.

La compliance per le fatture tardive

In tale provvedimento viene illustrato che **l'Agenzia delle entrate trasmetterà al domicilio digitale dei singoli contribuenti interessati una comunicazione che segnala l'anomalia** (la tardività nella emissione), invitandoli ad accedere dall'area riservata del portale dell'Agenzia per consultare i dettagli degli invii tardivi all'interno del *"Cassetto fiscale"* e dell'interfaccia web *"Fatture e Corrispettivi"*.

Tali dettagli verranno resi disponibili anche in un elenco in formato excel per consentire un riscontro più agevole delle informazioni necessarie ad individuare la fattura interessata dalla anomalia, in modo tale da permettere al contribuente di verificare se (l'anomalia) è corretta o meno, ed eventualmente regolarizzare la propria posizione.

La sanatoria delle fatture tardive con la tregua fiscale.

La **regolarizzazione** potrà essere effettuata avvalendosi di **due** degli istituti introdotti dalla **cosiddetta tregua fiscale**: il **ravvedimento speciale** o la **sanatoria delle irregolarità formali**.

Non si tratta di scelta, però, perché l'istituto utilizzabile dipenderà dal tipo di violazione.

In particolare:

- se la violazione ha inciso sulla corretta determinazione del tributo, sarà applicabile soltanto il ravvedimento speciale;
- **diversamente, si potrà fruire della sanatoria delle irregolarità formali.**

Il **costo per la regolarizzazione**, ma questa è cosa nota, è diverso:

- se irregolarità formale, 200 euro per il periodo d'imposta a cui si riferiscono le violazioni;
- se irregolarità sostanziale, 1/18 delle sanzioni ordinariamente previste per la tardiva emissione della fattura e/o per l'omessa o tardiva trasmissione dei corrispettivi giornalieri (90% dell'imposta o, in caso di operazioni senza Iva, il 5% dell'operazione).

La norma si applica anche ai sostituti d'imposta, agli intermediari e a chi è obbligato a comunicare dati fiscalmente rilevanti.

Non è ammessa a regolarizzazione:

- per atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria (art. 5-quater del d.l. 28.6.1990, n. 167);
- per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute all'estero;
- per le violazioni di norme tributarie per le quali non è competente l'Agenzia delle entrate;
- per le violazioni formali di cui è competente l'Agenzia delle entrate ma che non rilevano sulla determinazione della base imponibile o dell'imposta per tributi diversi dall'IVA, dall'IRAP, dalle imposte dei redditi, delle relative addizionali e imposte sostitutive e sulla determinazione delle ritenute alla fonte e dei crediti di imposta e sul relativo pagamento dei tributi (ad es., imposta di registro, sulle successioni, ecc.);

- per le violazioni formali di oggetto di “rapporto esaurito” al giorno 1.1.2023, cioè se il procedimento si è concluso in modo definitivo a tale data;
- per le violazioni formali oggetto di “rapporto pendente” al 1.1.2023 ma in riferimento al quale è intervenuta pronuncia giurisdizionale definitiva o altra forma di definizione agevolata antecedentemente al versamento della prima rata della somma dovuta per la regolarizzazione.

Per le violazioni formali commesse fino al 31.10.2022 oggetto di un processo verbale di constatazione il termine di decadenza della notifica dell’atto di contestazione ovvero dell’atto di irrogazione di sanzioni è elevato dal 31.12 del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione al 31.12 del settimo anno successivo o di due anni dal diverso termine previsto per l’accertamento dei tributi.

La definizione non si applica per le violazioni che sono già state contestate in atti che sono divenuti definitivi al 1.1.2023 o che sono state commesse successivamente al 31.10.2022.

Il provvedimento dell’Agenzia delle entrate 30.1.2023, prot. n. 0027629 disciplina l’attuazione della procedura di regolarizzazione.

Cosa sono le irregolarità formali

Sono considerate “formali” le violazioni per le quali sono previste sanzioni pecuniarie “entro i limiti minimi e massimi o in misura fissa non essendoci un omesso, tardivo o errato versamento di un tributo sul quale riproporzionare la sanzione” (circolare 27.1.2023, n. 2/E) per cui “non pregiudicano l’attività di controllo svolta dall’amministrazione finanziaria” (circolare 3.8.2001, n. 77/E).

La circolare n. 2/E citata indica:

- la presentazione della dichiarazione annuale non conforme e l’errata o incompleta indicazione dei dati del contribuente; ma, a differenza della circolare n. 11/E, non è previsto l’invio tramite il servizio postale e non per via telematica;
- l’omessa o irregolare presentazione delle liquidazioni periodiche dell’IVA ma soltanto se l’IVA è stata assolta e non anche quando la violazione ha avuto effetti sulla determinazione e sul pagamento dell’imposta;
- **l’omessa, incompleta o irregolare presentazione degli elenchi Intrastat;**
- **l’irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili se la violazione non ha prodotto effetti sulle imposte;**
- **l’omessa restituzione dei questionari o la loro incompletezza o non veridicità;**
- **le irregolarità per le comunicazioni di inizio, variazione e cessazione di attività ai fini dell’IVA o delle dichiarazioni previste dall’art. 35-ter e 74-quinquies del d.p.r. 26.10.1972, n. 633;**
- l’errata dichiarazione d’intento dell’esportatore abituale che ha determinato l’annullamento di quella precedente invece della sua integrazione (interpello 1.12. 2018, n. 126);
- la tardiva trasmissione da parte dell’intermediario;
- le irregolarità degli operatori finanziari;
- **le irregolarità dei dati del sistema tessera sanitaria;**

- l'omessa comunicazione della proroga o della risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca;
- la violazione degli obblighi di documentazione e registrazione delle operazioni imponibili IVA che non ha inciso sul tributo, ovvero delle operazioni non imponibili o non soggette ad IVA se non rilevano ai fini delle imposte sui redditi;
- la detrazione dell'IVA erroneamente applicata in misura superiore a quella effettivamente dovuta e, comunque assolta dal cedente o prestatore in assenza di frode (art. 6, comma 6, del d.lgs. 18.12.1997, n. 471);
- le irregolarità in materia di inversione contabile (art. 6, commi 9-bis, 9-bis1 e 9-bis2 del d.lgs. 18.12.1997, n. 471) in assenza di frode, ma solo se l'imposta, anche se irregolare, è stata assolta; è escluso il mancato pagamento;
- l'omesso esercizio dell'opzione annuale, sempre che sussista il "comportamento concludente", fatta salva l'ipotesi di opzioni da comunicare con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di applicazione del regime opzionale sanabile mediante l'istituto della remissione in bonis di cui all'art. 2, comma 1, del d.l. 2.3.2012, n. 16.
- l'anticipazione di ricavi o la posticipazione di costi in violazione del principio di competenza, se non incidono sull'imposta dovuta nell'anno di riferimento;
- la mancata iscrizione al VIES

Le situazioni sopra evidenziate, potrebbero non essere state preventivamente rese note allo Studio, oppure essere conseguenti a comportamenti errati di soggetti terzi; per fare un esempio, nel settore dell'edilizia, capita sovente che l'impresa fornitrice fatturi una cessione utilizzando un'aliquota IVA più bassa in seguito a richiesta esplicita del cliente; in questo caso, laddove l'Amministrazione finanziaria si accorgesse dell'errore, si rifarebbe su chi ha emesso la fattura errata, purtroppo sono tanti altri gli esempi che si potrebbero fare....!

Le irregolarità escluse dalla sanatoria

Non tutto rientra nella possibilità di sanare le irregolarità con questo strumento. Sono esclusi dalla sanatoria:

- **i tardivi o omessi pagamenti, compreso il "mod. F24 a saldo zero";**
- **la comunicazione destinata all'ENEA per beneficiare della detrazione per le spese di riqualificazione energetica degli edifici;**
- **le violazioni relative alla compilazione del quadro RW e quelle relative all'IVIE e all'IVAFE, comprese le violazioni di comunicazione da parte degli intermediari bancari e finanziari e degli operatori finanziari;**
- **le "violazioni sostanziali" cioè quelle che incidono sulla determinazione dell'imponibile, dell'imposta o sul pagamento del tributo.**

Va evidenziato che la circolare 15.5.2019, n. 11/E, considerava "irregolarità formale" "l'omessa o irregolare presentazione delle comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute" (il c.d. spesometro) di cui all'art. 21 del d.l. 31.5.2010, n. 78", ma la fattispecie ora non è presente, e parrebbe pertanto non sanabile tale circostanza.

La sanatoria delle irregolarità formali

Le avvertenze procedurali

Il Provvedimento 30.1.2023 di attuazione precisa che:

- la regolarizzazione si perfeziona con la rimozione delle irregolarità e con il versamento di 200 euro per ciascuno dei periodi d'imposta indicati nel modello F24 cui di riferiscono le violazioni formali. Se queste non si riferiscono ad un periodo d'imposta, si fa riferimento all'anno solare in cui sono state commesse;
- per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il versamento regolarizza le violazioni formali riferite al periodo d'imposta che ha termine nell'anno solare indicato nel modello F24;
- se nell'anno solare hanno termine in date diverse più periodi d'imposta, per ciascuno di essi va eseguito il pagamento di 200 euro.

Pagamento e rimozione delle irregolarità o omissioni

Oggetto	irregolarità infrazioni e inosservanza di obblighi e adempimento commesse fino al 31.10.2022.
Esclusione	irregolarità che rilevano sulla determinazione della base imponibile delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'Irap sul pagamento dei tributi.
Definizione	sanzione di 200 euro per il periodo d'imposta con pagamento in due rate di pari importo entro il 31.3.2023 e il 31.3.2024.

La regolarizzazione si perfeziona con il pagamento delle somme dovute e con la rimozione delle irregolarità od omissioni (comma 168), da eseguirsi entro il 31.3.2024.

Se entro il 31.3.2024, per un giustificato motivo, non è stata fatta la rimozione di tutte le violazioni formali dei periodi oggetto della procedura, "la regolarizzazione produce comunque effetto se la rimozione avviene entro un termine fissato dall'ufficio dell'Agenzia delle entrate, che non può essere inferiore a 30 giorni". La rimozione va in ogni caso effettuata entro il 31.3.2024 se la violazione formale è stata constatata o se è stata oggetto di irrogazione della sanzione o se è stata "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".

La rimozione non va effettuata quando non è possibile o necessaria avuto riguardo ai profili della violazione formale.

Il mancato perfezionamento della procedura non dà diritto alla restituzione di quanto è stato versato. Il perfezionamento non comporta la restituzione di somme che sono state versate per violazioni formali, salvo che la restituzione sia correlata ad una pronuncia giurisdizionale o a un provvedimento in autotutela.

Lo Studio, è a disposizione per ulteriori informazioni.

Studio Spera Sergio