

PACE FISCALE

La sanatoria delle irregolarità formali

WEBINAR 28/03/2022

A cura di

Caterina Claudi

Riferimenti Normativi

- ✓ [articolo 1, comma 166-173, L. 197/2022](#) (Legge di Bilancio 2023)
- ✓ [circolare AdE n. 2/E del 27 gennaio 2023](#)
- ✓ [circolare AdE 6/E del 20 Marzo 2023](#), 20
- ✓ [risoluzione 6/E/2023](#) 23
- ✓ [circolare AdE del 15 maggio 2019, n. 11/E](#)

Regolarizzazione delle irregolarità formali

La sanatoria degli errori e delle irregolarità formali è prevista dai commi da 166 a 173 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2023 (n. 197/2022).

La norma fa riferimento a quanto già disciplinato dall'articolo 9 del D.L. 119/2018.

Si sottolinea come le seguenti disposizioni siano accessibili a **qualsiasi beneficiario** in quanto non vengono indicati particolari requisiti soggettivi.

Con la **circolare AdE del 15 maggio 2019, n. 11/E** erano stati forniti i chiarimenti relativi alla precedente regolarizzazione cui si rinvia, per quanto compatibili con il nuovo quadro normativo di riferimento.

Con la **circolare AdE 2/E del 27 gennaio 2023** sono stati forniti chiarimenti interpretativi in ordine, tra l'altro, alle disposizioni di cui ai commi da 166 a 173.

Il **Provvedimento AdE n. 27269 del 30 gennaio 2023**, in attuazione di quanto previsto dal comma 173, fissa le regole operative e l'ambito di applicazione della regolarizzazione.

Regolarizzazione delle irregolarità formali: ambito applicativo

La regolarizzazione non risulta condizionata a una particolare qualifica rivestita dal soggetto che intende fruirne.



Possono, inoltre, avvalersi della regolarizzazione i sostituti d'imposta, gli intermediari gli altri soggetti tenuti - ai sensi di specifiche disposizioni - alla comunicazione di dati riguardanti operazioni fiscalmente rilevanti.

Irregolarità formali ?

Per violazioni formali si intendono le irregolarità commesse dal contribuente che non incidono sulla determinazione della base imponibile per le imposte sui redditi, IVA e IRAP e sul pagamento dei tributi.

Infatti sotto il profilo oggettivo le **violazioni formali** sono quelle per cui sono competenti gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate ad irrogare le relative **sanzioni amministrative**,
Si tratta di violazioni per le quali sono previste 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 (c.d. «violazioni sostanziali»).

Le violazioni formali definibili possono ostacolare l'attività di controllo, anche solo in via potenziale; diversamente costituirebbero **violazioni “meramente formali”**, per le quali l'art. 6 del D.Lgs. 472/97, dispone la non punibilità.

Regolarizzazione delle irregolarità formali: ambito applicativo

Violazioni meramente formali

Inosservanza di obblighi e adempimenti non suscettibili di ostacolare l'attività di controllo, anche solo in via potenziale

Violazioni formali

Infrazioni, irregolarità ed inosservanza di obblighi e adempimenti che non incidono sulla determinazione della base imponibile, sulla liquidazione e sul pagamento delle imposte, suscettibili di ostacolare l'attività di controllo, anche solo in via potenziale

Violazioni sostanziali

Infrazioni, irregolarità ed inosservanza di obblighi e adempimenti che incidono sulla determinazione della base imponibile, sulla liquidazione e sul pagamento delle imposte

Quali violazioni sono definibili 1/3

L'AdE riporta nella circolare 2/E del 27/01/2023 , a titolo esemplificativo e non esaustivo, un elenco di violazioni definibili:

- dichiarazioni annuali redatte non conformemente ai modelli approvati, ovvero l'errata indicazione o l'incompletezza dei dati relativi al contribuente
- omessa o irregolare presentazione delle LIPE (solo quando l'IVA risulta assolta e non quando la violazione ha avuto effetti sulla determinazione e sul pagamento dell'imposta)
- l'omessa, irregolare o incompleta presentazione degli elenchi Intrastat
- l'irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili (nel caso in cui la violazione non abbia prodotto effetti sull'imposta complessivamente dovuta);
- l'omessa restituzione dei questionari inviati dall'Agenzia o da altri soggetti autorizzati, ovvero la restituzione dei questionari con risposte incomplete o non veritiere
- l'omissione, incompletezza o inesattezza delle dichiarazioni d'inizio o variazione dell'attività ovvero delle dichiarazioni di cui all'art. 35-ter (Identificazione ai fini I.V.A. ed obblighi contabili del soggetto non residente) e all'art. 74-quinquies (Regime speciale per i servizi resi da soggetti non UE);
- l'erronea compilazione della dichiarazione d'intento (art. 8, comma 1, lettera c), del D.P.R. 633/72) che abbia determinato l'annullamento della dichiarazione precedentemente trasmessa invece della sua integrazione

Quali violazioni sono definibili 2/3

- anticipazione di ricavi o posticipazione di costi in violazione del principio di competenza (se la violazione non incide sull'imposta complessivamente dovuta nell'anno di riferimento)
- tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte degli intermediari (non l'omessa dichiarazione)
- irregolarità od omissioni compiute dagli operatori finanziari
- omessa o tardiva comunicazione dei dati al sistema tessera sanitaria
- omessa comunicazione della proroga o della risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca
- violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle operazioni imponibili ai fini IVA, quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo

Quali violazioni sono definibili 3/3

- violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione delle operazioni non imponibili, esenti o non soggette ad IVA, quando 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, comunque, assolta dal cedente o prestatore, in assenza di frode
- irregolare applicazione delle disposizioni concernenti l'inversione contabile, in assenza di frode; tale violazione può essere definita solo quando l'imposta risulta, ancorché irregolarmente, assolta e non anche quando la violazione ne ha comportato il mancato pagamento
- omesso esercizio dell'opzione nella dichiarazione annuale, sempre che si sia tenuto un comportamento concludente conforme al regime contabile o fiscale scelto, fatta salva l'ipotesi di omesso esercizio delle opzioni sanabili mediante la remissione in bonis
- mancata iscrizione al VIES

Quali violazioni sono definibili 4/3

In aggiunta, come è stato chiaramente indicato nella **circolare 6/E/2023**, sono **sanabili anche le fatture elettroniche inviate allo Sdi tardivamente**, ma correttamente incluse nella liquidazione Iva di competenza con il relativo e regolare versamento dell'Iva dovuta.

Infatti, merita evidenziare che l'Iva viene liquidata con riferimento alla **data di effettuazione dell'operazione (data fattura) non rilevando la data di trasmissione allo Sdi**.

Risultano pure sanabili i **corrispettivi elettronici regolarmente memorizzati e non inviati all'Agenzia**, ma inseriti in contabilità con relativa corretta liquidazione dell'imposta dovuta.

Perciò, **rientrano tra gli errori formali, in riferimento agli obblighi di documentazione/registrazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva:**

- per le operazioni imponibili, gli errori che non hanno inciso sulla corretta liquidazione dell'Iva;
- per le operazioni non imponibili/esenti/non soggette ad Iva, gli errori che non rilevano neppure ai fini della determinazione del reddito;
- per le **operazioni in reverse charge**, in cui la violazione formale maggiormente compiuta consta nella tardiva o omessa trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere, è possibile regolarizzare, con la definizione agevolata di cui ai **commi 166-173**, l'operazione in cui l'Iva risulta assolta, anche se in modo irregolare ma in assenza di frode. Mentre la violazione è sostanziale se ha determinato il mancato versamento dell'Iva.

Violazioni escluse dalla regolarizzazione

Non sono suscettibili di regolarizzazione le violazioni formali afferenti ad ambiti impositivi diversi da quelli espressamente indicati dal comma 166 (ad esempio, violazioni formali inerenti l'imposta di registro e l'imposta di successione).

Per espressa previsione normativa, sono esclusi dalla regolarizzazione

comma 169: atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria (c.d. voluntary disclosure)

comma 170: l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato

comma 172: le violazioni formali già contestate in atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni divenuti definitivi al 1° gennaio 2023

Provvedimento 27269 del 30 gennaio 2023: la regolarizzazione non si applica alle violazioni formali oggetto di rapporto pendente al 1° gennaio 2023 ma in riferimento al quale sia intervenuta pronuncia giurisdizionale definitiva oppure altre forme di definizione agevolata antecedentemente al versamento della prima rata della somma dovuta per la regolarizzazione.

Profilo oggettivo – Violazioni escluse dalla regolarizzazione

Ulteriori ipotesi di esclusione dalla regolarizzazione

comunicazioni necessarie a perfezionare alcuni tipi di opzione o l'accesso ad agevolazioni fiscali, per le quali non è sufficiente il comportamento concludente adottato, sanabili mediante la remissione in bonis (es. comunicazione all'Enea)

violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale, in particolare, dell'obbligo di compilazione del quadro RW da parte dei contribuenti e quelle concernenti l'IVIE e l'IVAFE

violazioni dell'obbligo di comunicazione di cui all'articolo 1 del d.l. n. 167 del 1990 da parte degli intermediari bancari e finanziari e degli operatori finanziari

Altre violazioni non indicate nella circolare 2/2023

VIOLAZIONE	DEFINIZIONE
Omessa presentazione F24 a saldo zero	Non definibile circolare 11/2019
Tardiva presentazione garanzia fideiussoria liquidazione IVA di gruppo	Non definibile circolare 11/2019
Omessa regolarizzazione della fattura da parte del cessionario	Non definibile circolare 11/2019
Omessa presentazione delle dichiarazioni dei redditi, IRAP o IVA (anche in assenza di imposte dovute)	Non definibile Provvedimento 27269/2023
Omesso invio modello per gli studi di settore	Non definibile circolare 11/2019
Indicazione di componenti negativi indeducibili (ipotesi di fatture ricevute per operazioni oggettivamente inesistenti)	Non definibile Provvedimento 27269/2023
Mancata indicazione costi black list	Definibile circolare 11/2019

Perfezionamento della regolarizzazione

Le irregolarità formali
possono essere
regolarizzate

con il versamento di una somma pari a euro 200 per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni

Il versamento va eseguito in due rate di pari importo, la prima **entro il 31 marzo 2023** e la seconda entro il 31 marzo 2024 (consentito anche il versamento in un'unica soluzione entro il 31 marzo 2023)

Il contribuente può scegliere quali e quanti periodi d'imposta regolarizzare.

Qualora le violazioni formali non si riferiscono ad un periodo d'imposta occorre fare riferimento all'anno solare in cui sono commesse.

(cfr. Cod. Trib. Ris. n. 6/E/2023).

Perfezionamento della regolarizzazione

Come anticipato in premessa, la nuova definizione ricalca, sostanzialmente, l'analogo istituto in passato previsto dall'articolo 9 del D.L. n. 119 del 2018. La norma prevede, ai fini della regolarizzazione, la rimozione delle violazioni e il pagamento di 200 euro per ciascun periodo d'imposta cui le stesse si riferiscono.

Quindi per aderire alla sanatoria occorre:

1°



individuare le irregolarità o le omissioni commesse e rimuovere le stesse entro il 31 marzo 2024;

2°



versare la somma dovuta nella misura di 200 euro per ciascun periodo di imposta.

Il codice tributo

Il codice tributo da utilizzare, come illustrato dalla [risoluzione 6/E/2023](#) è “TF44” denominato

“REGOLARIZZAZIONE VIOLAZIONI FORMALI – Articolo 1, commi da 166 a 173, legge n. 197/2022”.

Il versamento deve essere eseguito, o in un'unica soluzione entro il 31/03/2023; oppure in due rate di pari importo entro il 31.03.2023 e il 31.03.2024.

Attenzione ...

Secondo quanto previsto dal Provv. del 30 gennaio 2023 (par. 2), se le violazioni formali che si vogliono definire non si riferiscono ad un uno specifico periodo di imposta, occorre fare riferimento all'anno solare in cui sono state commesse.

Non rileva, ai fini della quantificazione della somma da versare, il numero delle violazioni formali commesse nel medesimo periodo di imposta.

Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il versamento delle somme dovute regolarizza le violazioni formali che si riferiscono al periodo d'imposta che ha termine nell'anno solare indicato nel modello F24.

Scadenza con proroga??

Tregua fiscale con proroga last minute

Ipotesi di due mesi di rinvio. I termini di molte delle sanatorie introdotte dalla legge di bilancio 2023 stanno per scadere il prossimo 31 marzo.

Ma al ministero dell'economia sono al lavoro per perfezionare un rinvio, considerato che mancano ormai quattro giorni

(art. Italia Oggi del 28/3/2023)

Perfezionamento della regolarizzazione

La regolarizzazione si perfeziona, ai sensi del comma 168, oltre che con il pagamento delle somme dovute con la «rimozione delle irregolarità od omissioni», al più tardi, entro il termine di versamento della seconda rata (31 marzo 2024)

Il Provvedimento 27269

dispone 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 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.

Il mancato perfezionamento della regolarizzazione non dà diritto alla restituzione di quanto versato. Il perfezionamento della regolarizzazione non comporta la restituzione di somme a qualunque titolo versate per violazioni formali, salvo che la restituzione debba avvenire in esecuzione di pronuncia giurisdizionale o di provvedimento di autotutela.

La rimozione non va effettuata quando non sia possibile o necessaria avuto riguardo ai profili della violazione formale. Rientrano in tale ipotesi, ad esempio, le violazioni riguardanti l'errata applicazione dell'inversione contabile, ai sensi dei commi 9-bis1 e 9-bis2 dell'art. 6 del D.Lgs. 471/97.

Proroga dei termini e presenza di contenziosi

Proroga dei termini

Comma 171: violazioni formali commesse fino al **31 ottobre 2022**, oggetto di un processo verbale di constatazione, si stabilisce, in deroga all'articolo 3, comma 3, dello Statuto del contribuente (L. 212/2000), che sono prorogati di due anni i termini di decadenza per la notifica dell'atto di contestazione ovvero dell'atto di irrogazione della sanzione.

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

Presenza di contenziosi in corso

La presenza di un contenzioso in corso sulla violazione che il contribuente intende definire non osta alla definizione.

Nell'ipotesi di regolarizzazione il processo verrà dichiarato estinto per cessazione della materia del contendere.

▶ **Quesiti**

Annualità sanabili

Domanda : Sino a quale data posso sanare le irregolarità formali?

Risposta : La definizione delle irregolarità formali consente di regolarizzare gli errori commessi dal 25 ottobre 2022 **sino al 31 ottobre 2022.**

1) Mancato invio fatture elettroniche reverse charge per servizi esteri

Domanda Nel caso di mancato invio fatture elettroniche reverse charge per servizi esteri è possibile pagare solo le 200,00 e spedirle ora per allora tutte le fatture elettroniche?

Risposta Non si rientra nell'errore formale nel caso in cui vi siano irregolarità consistenti nella mancata emissione di fatture, ricevute e scontrini fiscali, quando hanno inciso sulla corretta determinazione e liquidazione del tributo.

Attenzione: *Non rientra nell'errore formale qualora vi siano irregolarità consistenti nella mancata emissione di fatture, ricevute e scontrini fiscali, ed hanno inciso sulla corretta determinazione e liquidazione del tributo*

2) Fatture emesse in ritardo

Domanda : Il ritardo di emissione di fatture, che non hanno inciso sui pagamenti dell'IVA possono essere sanate con la definizione delle irregolarità formali?

Risposta : La violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle operazioni imponibili ai fini IVA, quando l'imposta è regolarmente liquidata, rientra negli errori formali, come precisato anche dalla circolare n. 2/2023.

Omesso invio della CU

Domanda : L'omesso invio della CU è sanabile regolarizzando le violazioni formali?

Risposta : No l'omesso invio delle CU sono escluse dalla sanatoria perché le ricadute sostanziali sono in capo ai contribuenti ed infatti il mancato adempimento non viene citato neanche nei chiarimenti di prassi.

**Grazie a tutti per l'attenzione
Caterina Claudi**

Per eventuali quesiti inviare le mail a :

Fiavet Nazionale – mail : fiavet.nazionale@fiavet.it