

Circolare di approfondimento n. 16 del 16 marzo 2023

SANATORIA IRREGOLARITA' FORMALI

(Legge di Bilancio 2023 n. 176 art. 1 commi da 166 a 173)

La Legge di Bilancio per il 2023 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; la sanatoria è valida al perfezionarsi della rimozione delle irregolarità e del **pagamento di € 200,00 euro per ogni periodo d'imposta interessato, da eseguirsi in unica soluzione entro il prossimo 31 marzo o **in due rate** di pari importo entro il 31 marzo 2023 e il 31 marzo 2024.**

QUALI SONO LE IRREGOLARITA' FORMALI SANABILI

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, **a titolo esemplificativo e non esaustivo**, stila il seguente elenco delle violazioni formali sanabili:

- **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.**

non è ammessa la 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 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.**

QUALI SONO LE IRREGOLARITA' ESCLUSE DALLA SANATORIA

Sono esclusi dalla sanatoria:

- ***i tardivi ed omessi versamenti, compreso il modello 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.***

IN SINTESI...

Oggetto Sanatoria	Irregolarità, infrazioni e inosservanza di obblighi e adempimenti commesse fino al 31.10.2022.
Esclusione Sanatoria	irregolarità che rilevano sulla determinazione della base imponibile delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'Irap sul pagamento dei tributi.
Definizione Sanatoria	Versamento sanzione di € 200,00 per ogni periodo d'imposta con pagamento in unica rata entro 31.03 o in due rate di pari importo entro il 31.03.2023 e 31.03.2024.

PERFEZIONAMENTO DELLA SANATORIA

Il Provvedimento di attuazione n. 0027629 del 30.01.2023 stabilisce che **la Sanatoria si perfeziona:**

con la rimozione delle irregolarità e con il versamento di € 200,00 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.

Quindi:

- **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 si opta per la rateizzazione in due rate di pari importo);**
- **Se entro il 31.03.2024, 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 31.03.2024 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.**

CONCLUSIONI

Il pagamento della sanzione di € 200,00 permette di sanare le violazioni formali commesse in un anno e rientranti nella stessa categoria (vedi elencazione nella prima pagina). Non trattandosi di una sanatoria “tombale” è necessario individuare ciascuna specifica categoria alla quale riferire il pagamento, con la conseguenza che per ogni annualità potranno essere individuate più categorie di violazioni e quindi, in tal caso, sarà necessario moltiplicare la sanzione per “n” annualità e per “n” categorie di violazioni.

Festini Fabrizio

f.festini@eusebiassociati.it