

Dottori commercialisti ed esperti contabili, avvocati, consulenti del lavoro, fiduciari ed esperti contabili (CH)

Ferdinando Boccia - Barbara Borsani - Maria Vittoria Bruno - Gualtiero Castiglioni - Paola Castiglioni - Francesca Colombo - Enrico Colombo Bolla - Mauro Dalla Valle - Massimo De Marchi - Bruno Dell'Acqua - Federica Dell'Acqua - Sara Giannoni - Marco Grecchi - Roberto Ianni - Fabio Longhi - Marina Macchi - Rosanna Mazzucchelli - Stefano Michelazzi - Antonio Orsatti - Sarah Pieretti - Sonia Pugliese - Fabrizio Rabuffetti - Daniela Radrizzani - Paolo Rodighiero - Riccardo Rota - Fabio Russo - Matteo Sangiorgi - Chiara Stanglino - Giuseppe Stanglino - Arianna Tosto - Carlo Veronelli - Renato Zanichelli - Giuseppina Zanzottera

Circolare n. 13 del 14 marzo 2023

Oggetto: LA REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI FORMALI (SANATORIA)

Tra le disposizioni in materia di "tregua fiscale" la Legge n. 197/2022 (Finanziaria 2023) ha previsto la **regolarizzazione** delle irregolarità, infrazioni e inosservanze di obblighi / adempimenti formali **commessi fino al 31.10.2022**, con il **versamento di € 200 per ciascun periodo d'imposta** e la rimozione (se necessaria) dell'irregolarità / omissione **entro il termine del 31.3.2023**.

Alla regolarizzazione si rende applicabile quanto già disposto in anni passati con riferimento ad analogia sanatoria (Circolare "omnibus" 27.1.2023, n. 2/E, Provvedimento 30.1.2023, Circolare 15.5.2019, n. 11/E. Inoltre, con il Provvedimento 6.3.2023, l'Agenzia delle Entrate ha altresì individuato le modalità di invio ai contribuenti delle comunicazioni di anomalia (lettere di compliance) a seguito del riscontro di fatture elettroniche / corrispettivi giornalieri trasmessi oltre i termini previsti, evidenziando nelle relative "Motivazioni" la possibilità di regolarizzare, tramite la sanatoria in esame che non hanno inciso sulla corretta liquidazione dell'IVA.

SOGGETTI INTERESSATI

La **regolarizzazione** è consentita a **tutti i contribuenti**, indipendentemente dall'attività svolta, dal regime contabile adottato e dalla natura giuridica, compresi i sostituti d'imposta, gli intermediari e gli altri soggetti tenuti, in base a specifiche disposizioni, alla comunicazione dei dati relativi ad operazioni fiscalmente rilevanti.

VIOLAZIONI REGOLARIZZABILI

Sono **regolarizzabili le violazioni**:

- **commesse fino al 31.10.2022**. Nella Circolare n. 2/E l'Agenzia non ha fornito precisazioni in merito a tale termine e pertanto non è chiaro se il 31.10.2022 debba essere o meno riferito al termine massimo per l'effettuazione di un adempimento ovvero se rilevi la data effettiva in cui lo stesso è stato posto in essere. Così, ad esempio, con riguardo alle violazioni formali relative alla Dichiarazione dei Redditi 2022, da presentare entro il 30.11.2022, non è chiaro se la regolarizzazione in esame sia applicabile nel caso in cui il modello sia stato trasmesso entro il 31.10.2022.

La sanatoria può sicuramente interessare le violazioni formali riferite al mod. 770/2022, considerato che il relativo termine di presentazione è scaduto il 31.10.2022.

Tenendo conto di quanto chiarito nella Circolare n. 11/E, sono regolarizzabili le violazioni per le quali al 31.10.2022 non è ancora decorso il termine di decadenza dell'attività di accertamento;

- commesse dal **contribuente, sostituto d'imposta, intermediario e da altro soggetto** tenuto ad adempimenti fiscalmente rilevanti, anche solo di comunicazione dati;
- **non rilevanti sulla determinazione della base imponibile / liquidazione / versamento** di IVA, IRAP, IRES / IRPEF e relative addizionali / imposte sostitutive, ritenute alla fonte e crediti d'imposta.

In merito l'Agenzia nella citata Circolare n. 2/E specifica che le violazioni definibili:

- sono "tendenzialmente" quelle per le quali le relative **sanzioni** sono previste 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";
- sono rappresentate dalle "inosservanze di formalità ed adempimenti **suscettibili di ostacolare l'attività di controllo**, anche solo in via potenziale". In caso contrario la violazione sarebbe "meramente formale" e come tale non sanzionabile ex art. 6, comma 5-bis, D.Lgs. n. 472/97.

Netcom Consulting s.r.l.

Milano, Piazzale L. Cadorna n. 10 - 20123 - Tel. +39 02 6072697 - Fax +39 02 36563437

C.F., P. I. e R.I. di Milano n. 08637480966 - c.s. € 10.000 i.v., socio unico

info@netcomconsulting.eu - www.netcomconsulting.eu

A titolo esemplificativo e non esaustivo l'Agenzia individua le seguenti violazioni che possono essere oggetto di definizione.

- Presentazione di **dichiarazioni annuali redatte non conformemente ai modelli** approvati (ossia, c.d. "dichiarazioni irregolari"), ovvero **errata indicazione / incompletezza dei dati relativi al contribuente** (art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 471/97);
- omessa / irregolare presentazione delle comunicazioni dati delle liquidazioni periodiche IVA (**LIPE**), di cui all'art. 21-bis, DL n. 78/2010 (art. 11, comma 2-ter, D.Lgs. n. 471/97). Tale violazione:
 - o può essere definita **se l'IVA risulta assolta**;
 - o non può essere definita se la violazione ha avuto effetti su determinazione / versamento dell'IVA;
- omessa / irregolare / incompleta presentazione dei **mod. Intra** di cui all'art. 50, commi 4 e 6, DL n. 331/93 (art. 11, comma 4, D.Lgs. n. 471/97);
- irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili (art. 9, D.Lgs. n. 471/97), se la violazione non ha prodotto effetti sull'imposta complessivamente dovuta;
- omessa restituzione dei **questionari** inviati dall'Agenzia / da altri soggetti autorizzati, o restituzione dei questionari con risposte incomplete / non veritiere (art. 11, comma 1, lett. b, D.Lgs. n. 471/97);
- omissione, incompletezza o inesattezza delle **dichiarazioni d'inizio / variazione dell'attività** di cui all'art. 35, DPR n. 633/72, ovvero delle dichiarazioni di cui agli artt. 35-ter e 74-quinquies, DPR n. 633/72 (art. 5, comma 6, D.Lgs. n. 471/97);
- erronea compilazione della **dichiarazione d'intento** di cui all'art. 8, comma 1, lett. c), DPR n. 633/72 che ha determinato l'annullamento della dichiarazione precedentemente trasmessa anziché la relativa integrazione (art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/97);
- anticipazione di ricavi / posticipazione di costi in violazione del principio di competenza, se la violazione non ha inciso sull'imposta complessivamente dovuta nell'anno di riferimento (art. 1, comma 4, D.Lgs. n. 471/97);
- irregolarità / omissioni compiute dagli operatori finanziari (art. 10, D.Lgs. n. 471/97);
- omessa / tardiva comunicazione dei **dati al STS** (art. 3, comma 5-bis, D.Lgs. n. 175/2014);
- omessa comunicazione della **proroga / risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca** (art. 3, comma 3, ultimo periodo, D.Lgs. n. 23/2011);
- 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 (art. 6, comma 1, D.Lgs. n. 471/97);
- 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 (art. 6, comma 2, D.Lgs. n. 471/97);
- **detrazione dell'IVA** erroneamente **applicata in misura superiore** a quella effettivamente dovuta a causa di un errore di aliquota e assolta dal cedente / prestatore, in assenza di frode (art. 6, comma 6, D.Lgs. n. 471/97);
- irregolare / omessa applicazione dell'inversione contabile (**reverse charge**), in assenza di frode (art. 6, commi 9-bis, 9-bis1 e 9-bis2, D.Lgs. n. 471/97). Tale violazione:
 - o può essere definita **se l'IVA risulta**, ancorché irregolarmente, **assolta**;
 - o non può essere definita se la violazione ha comportato il mancato pagamento dell'IVA;
- **omesso esercizio dell'opzione nella dichiarazione annuale**, sempre che sia stato tenuto un comportamento concludente conforme al **regime contabile / fiscale scelto** in conformità a quanto disposto dal DPR n. 442/97 (art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 471/97). La regolarizzazione in esame non può essere effettuata per l'omesso esercizio di opzioni per le quali è applicabile la c.d. "remissione in bonis"
- omessa iscrizione al **VIIES** (art. 11, D.Lgs. n. 471/97).

Tardiva emissione fatture / corrispettivi

La regolarizzazione interessa anche la violazione degli obblighi relativi alla "documentazione e registrazione" di operazioni rilevanti ai fini IVA e, di conseguenza, è applicabile anche in caso di **tardiva emissione (trasmissione a SdI) delle fatture**.

Spesometro / esterometro

L'omessa / irregolare presentazione dello spesometro / esterometro, ossia dei dati delle cessioni di beni / prestazioni di servizi effettuate / ricevute verso e da soggetti non stabiliti in Italia, ancorché non

espressamente richiamata dall'Agenzia nella Circolare n. 2/E, rientra tra le violazioni regolarizzabili con la sanatoria in esame, come evidenziato nella citata Circolare n. 11/E.

Per le violazioni relative all'adempimento in esame risulta applicabile la sanzione fissa di cui all'art. 11, comma 2-quater, D.Lgs. n. 471/97 pari a € 2 per ciascuna fattura.

VIOLAZIONI ESCLUSE

La regolarizzazione in esame **non può essere effettuata** con riferimento a:

- **violazioni sostanziali**, ossia quelle che incidono sulla determinazione dell'imponibile / imposta / versamento del tributo;
- infrazioni / inosservanze / omissioni afferenti **ambiti impositivi diversi** da quelli espressamente previsti (ad esempio, violazioni formali inerenti l'imposta di registro, l'imposta di successione, ecc.);
- violazioni formali oggetto di rapporto esaurito, ossia di **atti divenuti definitivi all'1.1.2023**;
- violazioni formali oggetto di rapporto pendente all'1.1.2023 per il quale è **intervenuta pronuncia giurisdizionale definitiva** ovvero altre forme di definizione agevolata antecedentemente al versamento della prima rata di quanto dovuto per la definizione (ad esempio, definizione delle sanzioni nella misura di 1/3 ex art. 16, D.Lgs. n. 472/97 ovvero oggetto di ravvedimento già effettuato ex art. 13, D.Lgs. n. 472/97);
- atti di contestazione / irrogazione di sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria, c.d. "voluntary disclosure".

Da quanto sopra si evince che la regolarizzazione in esame è **possibile** anche qualora sia stato **notificato un atto di contestazione / irrogazione della sanzione / PVC**, a condizione che l'atto non sia divenuto definitivo all'1.1.2023.

Inoltre la regolarizzazione in esame è **esclusa** per consentire l'emersione di attività finanziarie / patrimoniali costituite o detenute all'estero. Di conseguenza, come specificato nel citato Provvedimento 30.1.2023, **non sono definibili le violazioni concernenti**:

- la compilazione del **quadro RW** (monitoraggio fiscale);
- l'IVIE / IVAFE.

Considerando i chiarimenti forniti dall'Agenzia nella citata Circolare n. 11/E, sono altresì **escluse**, in quanto aventi ad oggetto omessi / tardivi versamenti e, più in generale, violazioni sostanziali, le seguenti fattispecie.

- omessa presentazione del mod. F24 "a zero";
- tardiva presentazione della garanzia fideiussoria nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo, considerato che tale violazione è di fatto equiparata ad una tardiva compensazione;
- acquisto di beni o servizi senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte del cedente/prestatore, punito con la sanzione di cui all'art. 6, c. 8, D.Lgs. n. 471/97.
- **omessa presentazione delle dichiarazioni**, anche senza debito d'imposta. L'omissione, infatti, ha pur sempre rilevanza sulla determinazione della base imponibile IRPEF / IRES / IVA, anche quando in concreto non emerge un debito d'imposta;
- **omessa presentazione dei mod. studi di settore** ovvero dichiarazione di cause di inapplicabilità / esclusione insussistenti, in quanto tali comportamenti non risultano solo di ostacolo all'attività di controllo, ma rilevano anche ai fini della determinazione della base imponibile. Nella Circolare n. 2/E l'Agenzia non ha fornito alcun chiarimento in merito all'omessa presentazione dei mod. ISA;
- indicazione di componenti negativi indeducibili, come nell'ipotesi di fatture ricevute a fronte di operazioni oggettivamente inesistenti;
- **mancata emissione di fatture, ricevute / scontrini fiscali**, quando hanno inciso sulla corretta determinazione e liquidazione del tributo;
- omesso esercizio delle opzioni che devono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di applicazione del regime opzionale, sanabile con c.d. "**remissione in bonis**";
- **omessa / irregolare presentazione delle LIPE** se la violazione ha avuto **riflessi sul debito IVA**;
- **omessa trasmissione delle CU** da parte dei sostituti;
- **omessa trasmissione della dichiarazione da parte dell'intermediario abilitato** di cui all'art. 3, comma 3, DPR n. 322/98;
- **errori collegati al visto di conformità** (visto omesso o irregolare, visto apposto da un soggetto diverso da colui che ha presentato la dichiarazione annuale).

MODALITÀ DI REGOLARIZZAZIONE

Al fine del perfezionamento della regolarizzazione in esame è richiesto:

- **il versamento di € 200** per ciascun periodo d'imposta;
- **la rimozione** (se possibile / necessario) dell'**irregolarità / omissione**.

Il versamento è da effettuare:

- in unica soluzione entro il 31.3.2023;

ovvero

- in 2 rate di pari importo, la prima entro il 31.3.2023 e la seconda entro il 31.3.2024.

Con riferimento ad alcune particolari fattispecie, il citato Provvedimento 30.1.2023 fornisce le seguenti precisazioni.

Violazioni non riferite ad un periodo d'imposta	Va fatto riferimento "all' anno solare in cui sono state commesse" le violazioni (è il caso, ad esempio, delle violazioni commesse da sostituti / intermediari / altri soggetti tenuti all'invio di comunicazione / dichiarazioni per conto di altri soggetti).
Soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare	Il versamento di € 200 consente di regolarizzare le violazioni riferite al periodo d'imposta che ha termine nell'anno solare riportato nel mod. F24. Così, ad esempio, per una società che intende definire le violazioni commesse periodo d'imposta 1.7.2021 - 30.6.2022, il versamento ha effetto anche per tutte le violazioni formali commesse nel 2022.
Chiusura, nello stesso anno solare, di più periodi d'imposta	Se il contribuente intende regolarizzare le violazioni commesse in tutti i periodi d'imposta, è necessario versare € 200 per ciascun periodo.

Merita evidenziare che la regolarizzazione può essere effettuata con riferimento ad uno o più periodi d'imposta. Al fine del versamento nel mod. F24 (Sezione Erario), come evidenziato dall'Agenzia nella Risoluzione 14.2.2023, n. 6/E:

- va riportato il codice tributo " **TF44 - REGOLARIZZAZIONE VIOLAZIONI FORMALI - Articolo 1, commi da 166 a 173, legge n. 197/2022**"
- nel campo "rateazione/Regione/prov./Mese rif." va indicato se il pagamento è rateale o in unica soluzione ("0102" per il pagamento della prima rata e "0202" per il pagamento della seconda rata; "0101" per il pagamento in un'unica soluzione);
- quale "anno di riferimento", deve essere riportato il periodo d'imposta a cui si riferisce la violazione. Va evidenziato che:
 - o se la **violazione non si riferisce ad un determinato periodo d'imposta**, va riportato l'anno solare in cui è commessa la violazione.
 - o per i **soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare**, va riportato l'anno in cui termina il periodo d'imposta per il quale sono regolarizzate le violazioni (così, in caso di regolarizzazione relativa al periodo d'imposta 1.7.2021 - 30.6.2022, va riportato "2022").

Nella previgente edizione della regolarizzazione in esame si prevedeva espressamente il divieto di **compensare** nel mod. F24 **l'importo dovuto con eventuali crediti tributari / contributivi disponibili**. Le nuove disposizioni non contengono alcuna preclusione in merito.

RIMOZIONE IRREGOLARITÀ / OMISSIONI

Le irregolarità / omissioni devono essere rimosse **entro il 31.3.2024**.

Qualora il contribuente non abbia provveduto alla rimozione di tutte le violazioni formali relative ai periodi d'imposta oggetto di regolarizzazione **a causa di un giustificato motivo**, la stessa può essere effettuata **entro il termine fissato dall'Ufficio, comunque non inferiore a 30 giorni** dalla ricezione dell'invito (ad esempio, lettera di compliance).

La **mancata rimozione di tutte le violazioni formali non pregiudica** il perfezionamento della regolarizzazione per le violazioni "correttamente rimosse".

Fattispecie per le quali non è possibile / necessaria la rimozione delle irregolarità

Nel Provvedimento 30.1.2023 l'Agenzia specifica che "la **rimozione non va effettuata** quando non sia possibile o necessaria avuto riguardo ai profili della violazione formale".

In merito nella citata Circolare n. 11/E l'Agenzia ha individuato, a titolo esemplificativo, le seguenti violazioni formali per le quali non è richiesta la rimozione dell'irregolarità .

Fattispecie per le quali non è richiesta la rimozione della violazione

- Violazione del **principio di competenza** che non ha prodotto effetti sull'imposta complessivamente dovuta per i due periodi d'imposta di riferimento;
- addebito all'acquirente / committente di un'IVA in misura superiore a quella effettiva, purché l'imposta stessa sia stata assolta; in tal caso l'acquirente che ha detratto l'imposta è punibile con una sanzione in misura fissa, ai sensi dell'art. 6, comma 6, secondo periodo, D.Lgs. n. 471/97 e conserva il diritto alla detrazione;
- **violazioni in materia di reverse charge**, sanzionate dal citato art. 6, commi 9-bis.1 e 9-bis.2, sempre che la violazione non sia stata determinata da un intento di evasione / frode e l'imposta sia stata effettivamente assolta;
- **omessa presentazione delle LIPE**, purché i dati siano confluiti nella dichiarazione IVA annuale.

Fattispecie per le quali è richiesta la rimozione della violazione

- **Omissioni / irregolarità delle dichiarazioni d'inizio / variazione dell'attività** di cui all'art. 35, DPR n. 633/72, ovvero delle dichiarazioni di cui agli artt. 35-ter e 74-quinquies, DPR n. 633/72 (art. 5, comma 6, D.Lgs. n. 471/97).
La rimozione della violazione per mezzo della definizione in esame non produce alcun effetto ai fini della regolarità della notifica degli atti eseguita nelle more della correzione;
- omessa restituzione dei **questionari** inviati dall'Agenzia o da altri soggetti autorizzati, ovvero la restituzione dei questionari con risposte incomplete / non veritiere;
- irregolare **tenuta e conservazione delle scritture contabili**;
- **omessa / irregolare presentazione** delle comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute (c.d. **spesometro / esterometro**) di cui all'art. 21, DL n. 78/2010;
- omessa comunicazione della **proroga dei contratti di locazione** per i quali si è optato per la **cedolare secca**;
- omessa / irregolare / incompleta presentazione dei **mod. Intra**;
- omessa iscrizione al **VIES**.

PROROGA DEI TERMINI DI DECADENZA

Per le **violazioni formali commesse fino al 31.10.2022**, oggetto di un PVC, sono **differiti di 2 anni** i termini ex art. 20, comma 1, D.Lgs. n. 472/97 per la notifica degli atti di contestazione / irrogazione delle sanzioni e pertanto la stessa può intervenire entro il 31.12 del settimo (anziché quinto) anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione.

Tale previsione opera, come precisato dall'Agenzia nel Provvedimento 30.1.2023 e nella citata Circolare n. 2/E:

- anche qualora il PVC sia consegnato successivamente all'1.1.2023;
- "per la semplice presenza delle violazioni formali", constatate in un PVC, commesse fino al 31.10.2022 "a prescindere dalla circostanza che il contribuente destinatario dell'attività di verifica si sia avvalso della definizione agevolata del verbale e indipendentemente dal perfezionamento o meno della stessa".

TABELLA RIEPILOGATIVA

Si riportano, a titolo esemplificativo e non esaustivo, le seguenti fattispecie per le quali la regolarizzazione in esame è / non è applicabile. In corrispondenza delle irregolarità ammesse alla sanatoria in esame oltre al versamento della sanzione di € 200, è indicata la necessità o meno di rimozione dell'irregolarità.

Fattispecie		Regolariz.	€ 200	Rimozione irregolarità
Violazioni meramente formali		NO	---	---
LIPE omessa / irregolare	IVA assoluta	SI	SI	NO (se dati in dich. IVA)
	con effetto su determinazione / versamento IVA	NO	---	---
Mod. INTRA omesso / irregolare / incompleto		SI	SI	SI
VIES omessa iscrizione		SI	SI	SI
Spesometro / esterometro		SI	SI	SI
Reverse charge irregolare (in assenza di frode)	IVA assoluta	SI	SI	NO
	violazione con effetto su versamento IVA	NO	---	---
Reverse charge omesso		SI	SI	SI (*)
Violazione obblighi documentazione / registrazione operazioni imponibili IVA	non ha inciso sulla liquidazione dell'imposta	SI	SI	NO
	ha inciso sulla liquidazione dell'imposta	NO	---	---
Violazione obblighi documentazione / registrazione operazioni non imponibili / esenti / non soggette IVA	non ha inciso neanche sulla determinazione del reddito	SI	SI	NO
	ha inciso sulla determinazione del reddito	NO	---	---
Detrazione IVA per applicazione aliquota superiore a quella dovuta, assolta dal cedente / prestatore		SI	SI	NO

(*) Il Provvedimento 30.1.2023 richiama quali violazioni per le quali non è necessaria la rimozione dell'irregolarità soltanto quelle sanzionate ai sensi dei commi 9-bis1 e 9-bis2 dell'art. 6, D.Lgs. n. 471/97. Poiché all'omessa applicazione del reverse charge è applicabile la sanzione di cui al comma 9-bis, si ritiene che per la regolarizzazione in esame l'acquirente / committente deve provvedere all'integrazione / emissione di autofattura.

Fattispecie		Regolariz.	€ 200	Rimozione irregolarità
Tardiva presentazione garanzia fideiussoria liquidazione IVA di gruppo		NO	---	---
Mancata regolarizzazione da parte dell'acquirente / committente per mancata emissione fattura / emissione fattura irregolare da parte del cedente / prestatore		NO	---	---
Erronea compilazione dichiarazioni d'intento che ha determinato l'annullamento (anziché l'integrazione) della dichiarazione precedentemente trasmessa		SI	SI	
Omessa restituzione questionario		SI	SI	SI
Omessa / irregolare comunicazione inizio / variazione attività		SI	SI	SI
Invio STS omesso / tardivo		SI	SI	
Tardivo invio dichiarazioni da parte dell'intermediario		SI	SI	
Omesso invio dichiarazioni da parte dell'intermediario		NO	---	---
Visto di conformità omesso / irregolare / apposto da soggetto non abilitato		NO	---	---
Omessa comunicazione proroga / risoluzione contratto di locazione soggetto a cedolare secca		SI	SI	SI
Irregolarità / omissioni da parte di operatori finanziari		SI	SI	

Omessa presentazione dichiarazioni da parte del contribuente (anche se imposta a credito)		NO	---	---
Omessa presentazione mod. studi di settore		NO	---	---
Indicazione cause inapplicabilità / esclusione insussistenti da studi di settore		NO	---	---
Omesso esercizio nella dichiarazione annuale di opzioni se è stato tenuto un comportamento concludente al regime contabile / fiscale scelto (**)		SI	SI	
Omessa presentazione CU		NO	---	---
Anticipazione ricavi / posticipazione costi in violazione del principio di competenza	non ha inciso sull'imposta dovuta	SI	SI	NO
	ha inciso sull'imposta dovuta	NO	---	---
Irregolare tenuta / conservazione scritture contabili	non ha inciso sull'imposta dovuta	SI	SI	SI
	ha inciso sull'imposta dovuta	NO	---	---
Indicazione di componenti negativi indeducibili (da fatture per operazioni oggettivamente inesistenti)		NO	---	---
Omessa presentazione mod. F24 "a zero"		NO	---	---

(**) La regolarizzazione non è consentita per le opzioni regolarizzabili tramite la "remissione in bonis" (ad esempio, opzione per trasparenza / consolidato / metodo IRAP da bilancio / mod. EAS)

* * * * *