

Edizione di venerdì 14 Luglio 2023

CASI OPERATIVI

Bonus elettricità e aziende multisito

di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Patent Box: il punto di vista di Assonime sui chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

di Debora Reverberi

ISTITUTI DEFLATTIVI

Accertamento con adesione: la responsabilità solidale nelle associazioni non riconosciute

di Gianfranco Antico

PENALE TRIBUTARIO

Non basta l'eterodirezione per contestare la fittizietà delle fatture

di Luigi Ferrajoli

DICHIARAZIONI

Lettere di anomalia per i modelli Isa

di Clara Pollet, Simone Dimitri

CASI OPERATIVI

Bonus elettricità e aziende multisito

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



Domanda

Alfa Spa esercita la propria attività in 2 unità locali.

La prima unità locale è in attività (esiste) nel III trimestre 2019 come nel III trimestre 2022 con un proprio contratto di fornitura di energia elettrica e un proprio POD.

La seconda unità locale non è in attività nel III trimestre 2019 (la suddetta unità locale era di un altro proprietario): viene acquisita e inizia l'attività a maggio 2022. Tale unità ha un proprio contratto di fornitura di energia elettrica e quindi un proprio POD.

Si chiede se a norma del D.L. 115/2022 sia possibile usufruire di contributi sotto forma di credito d'imposta per i consumi di energia sostenuti nel III trimestre 2022 ed eventualmente con quale prezzo medio della componente energetica debba essere confrontato per calcolare l'incremento dei valori dei consumi di energia elettrica.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...](#)



ADEMPIMENTO IN PRATICA

Patent Box: il punto di vista di Assonime sui chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

di **Debora Reverberi**



Con la circolare 20 del 28 giugno 2023 Assonime torna a esaminare la nuova disciplina Patent Box, di cui all'[articolo 6 D.L. 146/2021](#) e ss.mm.ii., in relazione alla quale si era già pronunciata nelle precedenti circolari 30/2021 e 19/2022 e nella risposta alla pubblica consultazione n. 5 del 2023.

Focus della recente analisi sono le novità emergenti dalla versione definitiva, rispetto alla versione che era stata posta in pubblica consultazione, dei documenti di prassi inerenti al nuovo regime, pubblicati lo scorso 24 febbraio: la [circolare AdE 5/E/2023](#) e il provvedimento del Direttore delle Entrate prot. n. 52642/2023, che rettifica il provvedimento attuativo prot. n. 48243/2022.

I temi approfonditi da Assonime nella circolare 20/2023 sono, in dettaglio, i seguenti:

- la “proroga” di sei mesi per la firma elettronica con marca temporale dell’idonea documentazione;
- l’esercizio dell’opzione su beni “complementari”;
- le cause di esclusione soggettiva;
- il transito dal previgente al nuovo regime;
- la valenza del momento di “utilizzo” dell’IP per l’applicazione del meccanismo premiale;
- la nozione di soggetto “investitore”;
- la registrazione del software presso la SIAE;
- la natura dei costi agevolabili, fra imputazione a conto economico e possibilità di agevolare anche i piani di “stock option”;
- il cumulo con il credito d’imposta R&S;
- le semplificazioni sulla documentazione idonea.

In questo contributo, viene riepilogato **il punto di vista di Assonime in relazione ai temi sopra evidenziati in grassetto.**

La “proroga” di sei mesi per la firma elettronica con marca temporale

Il termine generale per la firma elettronica con marca temporale dell'idonea documentazione coincide con ***“la data di presentazione della dichiarazione dei redditi”***.

Le modifiche apportate dal citato provvedimento del 2023 al punto 11.2 del provvedimento attuativo 2022 introducono una **proroga di sei mesi valevole, per la generalità delle imprese, solo in relazione al 2021**: *“Per il primo periodo d'imposta di applicazione del nuovo regime patent box la firma elettronica con marca temporale può essere apposta entro 6 mesi **dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi**”*.

La [circolare AdE 5/E/2023](#) precisa che i **sei mesi decorrono dalla data di presentazione “effettiva”**, anche se trattasi di dichiarazione tardiva o integrativa/sostitutiva, dunque, come precisa Assonime: *“In sostanza, il contribuente è stato autorizzato ad apporre la firma digitale con marca temporale, **al massimo, entro la fine di maggio ovvero, in caso di presentazione di dichiarazione tardiva nei 90 giorni, entro la fine di agosto 2023**”*.

L'opzione per i beni “complementari”

L'Agenzia delle Entrate, nella versione definitiva della [circolare 5/E/2023](#), ha modificato la propria posizione circa l'esercizio dell'opzione su beni legati da un vincolo di complementarietà rispetto a un bene già agevolato con la precedente opzione: **il bene “complementare” necessita di nuova opzione “di durata quinquennale, autonoma rispetto a quella dell'opzione relativa al bene complementare già precedentemente opzionato”**, superando l'impostazione di durata coincidente con la durata residua dell'opzione precedente.

Il punto di vista di Assonime sul tema dei beni complementari si discosta dalle scelte operate dall'Amministrazione finanziaria, auspicando nel periodo “transitorio”, l'estensione dell'efficacia dell'opzione quinquennale per il vecchio regime *Patent Box* a tutti i beni “complementari” e a regime, il venir meno della nozione di bene “complementare”, se non a scopo di semplificazione documentale.

Le esclusioni soggettive

Anche in ambito applicativo soggettivo si è assistito a un cambio di rotta dell'Agenzia delle

entrate, che nella bozza di circolare, aveva esteso le cause di esclusione caratteristiche del credito d'imposta R&S ex L. 160/2019 al nuovo regime Patent Box.

Nella versione definitiva della [circolare 5/E/2023](#), invece, vengono **confermate le esclusioni soggettive tassativamente elencate dal punto 1.3 del Provvedimento del 2022**:

- **imprese che determinano il reddito imponibile su base catastale o in modo forfettario;**
- **imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale** o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni.

Come puntualizza Assonime, l'applicazione delle medesime cause di esclusione soggettive del credito d'imposta R&S (ad esempio il mancato rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e l'inadempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori) avrebbe comportato un'**ampia e gravosa disapplicazione dell'agevolazione Patent Box**, dal momento che il punto 1.4 del Provvedimento attuativo prevede che *"Qualora una delle situazioni elencate al punto 1.3 sopravvenga rispetto all'avvenuto esercizio dell'opzione, l'opzione stessa viene meno a decorrere dall'inizio del periodo di imposta in cui la condizione si verifica"*.

Il concetto di "utilizzo" dell'IP

Con la [circolare 5/E/2023](#) l'Agenzia delle entrate individua il *dies a quo* per la fruizione del meccanismo premiale nel momento di primo effettivo utilizzo, diretto o indiretto, del bene immateriale: *"in termini generali, il primo periodo d'imposta nel quale è possibile usufruire dell'agevolazione (come già precisato al paragrafo 3) è quello di effettivo utilizzo del bene immateriale, che potrebbe anche avvenire in un periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato ottenuto il titolo di privativa industriale"*.

Secondo Assonime, questa impostazione, oltre a non aderire al dettato normativo del comma 10-bis dell'[articolo 6, D.L. 146/2021](#), determina **incertezze operative nell'individuazione del primo momento di effettivo utilizzo e della documentazione probatoria idonea a dimostrare il requisito**.

La nozione di soggetto "investitore"

In relazione alle precisazioni della [circolare 5/E/2023](#) circa l'applicabilità del regime *Patent Box* alle reti d'imprese, Assonime solleva la consueta considerazione circa l'opportunità di ammettere all'agevolazione, analogamente al caso del credito R&S, i costi sostenuti per

attività commissionata infragruppo.

L'ammissibilità dei costi infragruppo risulterebbe, infatti, coerente col passaggio da un regime di tipo *back-end* **a un regime di tipo front-end, che agisce sui costi sostenuti per attività di R&S e non sul reddito derivante dall'IP**, non ponendosi il problema della *“possibile “dissociazione” dello svolgimento delle attività agevolate dal reddito derivante da queste attività e, quindi, un tema di competizione fiscale dannosa tra Stati”*.

Inoltre, **nell'ambito di reti-contratto fra società del medesimo gruppo**, in cui il soggetto investitore è la singola impresa aderente alla rete, **l'agevolazione dovrebbe essere ammessa a patto che sia possibile distinguere le attività riferibili a ciascuna impresa per più progetti distinguibili.**

In definitiva, **Assonime auspica**, prendendo atto della ormai definitiva posizione negazionista dell'Agenzia delle entrate, **un intervento normativo che elimini la previsione di inapplicabilità del nuovo regime Patent Box ai costi infragruppo.**

ISTITUTI DEFLATTIVI

Accertamento con adesione: la responsabilità solidale nelle associazioni non riconosciute

di **Gianfranco Antico**



La previsione normativa contenuta **nell'[articolo 9 D.Lgs. 218/1997](#)** ci rammenta che l'atto di adesione, redatto e sottoscritto dalle parti e di per sé validamente costituito, acquisisce gli effetti che gli sono propri solo attraverso l'ulteriore adempimento del **pagamento delle somme dovute** per la definizione.

L'atto di adesione, redatto e sottoscritto, è quindi vincolante solo per l'Amministrazione finanziaria.

Poiché il **perfezionamento** dell'adesione consegue esclusivamente al **pagamento** delle somme dovute, risulta evidente che solo il contribuente è in condizione di attribuire piena efficacia all'atto stesso, oppure rendere invalido l'intero procedimento, omettendo il relativo versamento; in tal caso, l'Amministrazione finanziaria si limiterà a prendere atto del *fallimento* del procedimento concordatario.

Per effetto di quanto previsto **dall'[articolo 2, comma 5, D.Lgs. 218/1997](#)**, a seguito della definizione, le sanzioni per le violazioni concernenti i tributi oggetto dell'adesione commesse nel periodo d'imposta, nonché per le violazioni concernenti il contenuto delle dichiarazioni relative allo stesso periodo, si applicano nella misura di **1/3 del minimo previsto dalla legge**, ad eccezione di quelle applicate in sede di liquidazione delle dichiarazioni ai sensi dell'**[articolo 36-bis D.P.R. 600/1973](#)**, e dell'**[articolo 60, comma 6, D.P.R. 633/1972](#)**, nonché di quelle concernenti la **mancata, incompleta o non veritiera risposta** alle richieste formulate dall'Ufficio.

Sulle somme dovute a titolo di **contributi previdenziali e assistenziali** non si applicano sanzioni e interessi.

Naturalmente le **sanzioni** si calcolano sull'imposta come determinata in sede di adesione.

L'[articolo 2, comma 2, D.Lgs. 159/2015](#), ha modificato le **regole per le modalità di pagamento** delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione di cui all'[articolo 8, D.Lgs. 218/1997](#).

Fermo restando che, ai fini del **perfezionamento**, il versamento delle somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione deve essere eseguito entro venti giorni dalla redazione dell'atto, di cui all'[articolo 7](#), del medesimo D.Lgs. 218/1997, è stato previsto che:

- se le somme dovute superano i 50 mila euro, il **numero massimo di rate è pari a 16** (e non più 12), restando invece invariato, ovvero 8, il numero di rate ammesse per la rateazione di importi inferiori o uguali a tale soglia (già da tempo non è necessaria la fideiussione);
- le **rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre**.

Viene stabilito, inoltre, un **termine fisso per la decorrenza degli interessi di rateazione** dovuti sull'importo delle rate successive alla prima, individuandolo nel giorno successivo al termine di versamento della prima rata, indipendentemente dalla data in cui è stato eseguito il versamento che ha determinato il perfezionamento dell'adesione. In breve, il decorso degli interessi è ancorato al momento in cui è dovuto il **pagamento della prima rata**.

Nell'ipotesi di **accertamento con adesione perfezionato**, che investa una **associazione non riconosciuta, la responsabilità personale e solidale, prevista dall'[articolo 38 cod. civ.](#), di colui che agisce in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta** è collegata **all'attività negoziale concretamente svolta**.

Pertanto, non può trarsi il convincimento che il rappresentante legale di un'associazione non riconosciuta possa andare esente, ai fini fiscali, da responsabilità solidale con l'associazione semplicemente **adducendo la mancata ingerenza nella concreta gestione dell'ente**.

È stato così deciso che *“La responsabilità personale e solidale del legale rappresentante per i debiti tributari di un'associazione non riconosciuta si ricollega non solo all'effettività dell'ingerenza esercitata nell'attività gestoria dell'ente, ma anche al corretto adempimento degli obblighi tributari sul medesimo incombenti, dovendosi in concreto accertare se il rappresentante, pur non essendosi ingerito nell'attività negoziale del sodalizio, abbia adempiuto agli obblighi tributari, solo in tal caso potendo andare immune da corresponsabilità (Cass. n. 22861/2018).*

Invero, i debiti di imposta non sorgono su base negoziale ma ex lege al verificarsi del relativo presupposto, di talché deve esserne chiamato a rispondere solidalmente, **tanto per le sanzioni pecuniarie quanto per i tributi non corrisposti**, il soggetto che, **in forza del ruolo (di diritto) formalmente rivestito nel contesto dell'ente**, abbia diretto la complessiva gestione associativa nel periodo di imposta considerato.

Nella misura in cui la rappresentanza fiscale dell'ente spetta, per definizione, al legale

rappresentante ex [articolo 36 cod. civ.](#), è costui che assume in via principale la qualità di soggetto passivo di imposta perché su di lui gravano gli obblighi tributari.

“Quand’anche, pertanto, egli non si sia ingerito nell’attività dell’ente (sebbene civilisticamente non risponda delle obbligazioni assunte da altri) verso il Fisco egli resta condebitore, a meno che non dimostri di aver assolto agli adempimenti tributari di legge” (v. Cass. n. 19982/2019; Cass. n. 25650/2018).

E l’ordinanza della [Corte di Cassazione n. 5174 del 25.02.2021](#) ha precisato che nell’ipotesi in cui il contribuente, in qualità di legale rappresentante dell’associazione non riconosciuta, **abbia omissso il versamento dei tributi, peraltro accettati e riconosciuti per effetto dell’atto di adesione** redatto, è chiamato *“a rispondere in solido dei debiti tributi recepiti nella cartella esattoriale emessa a fronte del mancato versamento dei tributi concordati in sede di definizione concordata”* (una volta perfezionato l’atto aveva omissso il versamento di più rate). **Né il contribuente può sottrarsi al debito tributario “invocando la nullità della cartella per omisssa notifica dell’avviso di accertamento nella sua qualità di responsabile solidale. Come correttamente eccepito dalla difesa erariale, il contribuente aveva comunque ricevuto la notifica della cartella, nella quale veniva dato atto della natura solidale dell’obbligazione tributaria”.**

PENALE TRIBUTARIO

Non basta l'eterodirezione per contestare la fittizietà delle fatture

di Luigi Ferrajoli



Nell'ambito dei **reati tributari**, interessante appare la questione inerente all'imputazione di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#) collegata ad una ipotesi di **eterodirezione**.

Innanzitutto, è bene sottolineare come, in tema di “**gruppi societari**”, il potere di eterodirezione della società c.d. “**capogruppo**” rispetto alle società **eterodirette** non implica, né determina in alcun modo, la **fittizietà** di queste ultime.

Ciò si evince pacificamente dalla disciplina del **Capo IX del Titolo V del Libro V del Codice civile**, rubricato “*Direzione e coordinamento di società*”, che rende precise le indicazioni fornite dal Legislatore in argomento.

Con riferimento al reato di **dichiarazione fraudolenta** mediante uso di fatture per **operazioni oggettivamente e soggettivamente inesistenti**, dunque, l'accusa non potrà in alcun modo affermare di ritenere **risolutiva** la eterodirezione, da parte di una società, dell'attività delle **altre persone giuridiche emittenti le fatture in contestazione**, con conseguente perdita della loro **autonomia gestionale**.

Tale risposta non è infatti pertinente rispetto all'esigenza di spiegare **perché** le fatture indicate nelle imputazioni siano **oggettivamente** o anche solo **soggettivamente inesistenti**.

A tal fine, infatti, è necessario dimostrare che le operazioni documentate dalle fatture **non siano state effettuate**, oppure che siano state effettuate da un **soggetto diverso dall'emittente**. In particolare, come affermato dalla **Suprema Corte**, Sezione Terza Penale, nella recente **sentenza n. 32506/2022**, per sostenere che le operazioni documentate dalle fatture siano state effettuate da un soggetto diverso, è certamente **risolutivo** evidenziare che **l'impresa formalmente emittente** sia un mero “**schermo**”, e, quindi, un soggetto in realtà inesistente; tale conclusione, però, **non è in alcun modo ammissibile** quando il **soggetto emittente** sia solo “**eterodiretto**” da altri, ma abbia comunque una sua **realtà strutturale**.

Nel caso di specie, la Corte di Cassazione, a seguito di ricorso proposto da una persona sottoposta ad indagini per il reato di cui al menzionato articolo 2, ha **annullato** l'ordinanza pronunciata dal Tribunale del riesame avverso il **decreto di sequestro preventivo a fini di confisca** emesso dal G.I.P. nei confronti di una società e degli indagati, avente ad oggetto somme di denaro e beni mobili ed immobili, rinviando per nuovo giudizio al Tribunale competente ai sensi dell'[articolo 324, comma 5, c.p.p.](#)

Il Tribunale aveva riconosciuto che la difesa aveva offerto elementi a sostegno della tesi di una **originaria effettiva consistenza e autonomia strutturale delle società eterodirette**.

Tuttavia, aveva affermato che, ai fini della contestazione del reato, non fosse tanto la fittizietà delle compagini a rilevare, ma **l'esistenza di un'amministrazione di fatto** di tutte le cooperative da parte dei vertici effettivi della **società eterodirettrice**.

Quest'ultima avrebbe "inglobato e fagocitato" società formalmente esistenti e in alcuni casi preesistenti e precedentemente operanti, ma successivamente **private della propria autonomia gestionale**, in quanto eterodirette.

Inoltre, il Tribunale aveva sottolineato come l'illecito penale di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#) sussiste anche quando le operazioni sono inesistenti solo sotto il profilo soggettivo, e non anche sotto il profilo oggettivo.

Ebbene, la Corte di Cassazione è stata di diverso avviso.

La risposta fornita dal Tribunale è stata ritenuta **meramente apparente, non congruente e giuridicamente errata**, perché l'esistenza di rapporti di "eterodirezione" tra società non rende quelle "eterodirette", solo per questa ragione, degli **schermi fittizi**.

Nella motivazione fornita dal Giudice di legittimità, a confutazione delle asserzioni del Tribunale, si legge testualmente: *"**l'assenza di una effettiva motivazione, nell'ordinanza impugnata, in ordine alle deduzioni presentate in sede di riesame con riguardo al fumus commissi delicti impone l'annullamento della precisata decisione, con rinvio al Tribunale per un nuovo giudizio che dia una congruente e, quindi, effettiva risposta alle censure ed alle argomentazioni prospettate dalla difesa avverso il decreto di sequestro. Il Giudice del rinvio, precisamente, spiegherà perché ritiene, eventualmente, che le fatture che si assumono essere mendaci debbano ritenersi relative ad operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti, evitando l'errore giuridico di confondere la nozione di fittizietà di un ente e quella di eterodirezione dello stesso da parte di altro soggetto**".*

DICHIARAZIONI

Lettere di anomalia per i modelli Isa

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Con il **provvedimento 231840/2023** l'Agenzia delle entrate annuncia l'invio di nuove **lettere di anomalia fiscale in merito ai modelli Isa**.

Quest'anno sono previste **26 tipologie di incongruenze**, in luogo delle 23 dello scorso anno, con riferimento agli **Isa applicabili al triennio 2019-2020-2021**.

Al fine di introdurre nuove e più avanzate **forme di comunicazione tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria**, che favoriscano un costante dialogo finalizzato a semplificare gli adempimenti e l'emersione spontanea delle basi imponibili, l'Agenzia delle entrate **rende disponibili ai contribuenti tenuti all'applicazione degli Indici sintetici di affidabilità fiscale** – di cui all'[articolo 9-bis D.L. 50/2017](#), convertito, con modificazioni, dalla Legge 96/2017, i seguenti elementi ed informazioni:

- a) **comunicazioni relative a possibili omissioni o anomalie nei dati dichiarati ai fini degli ISA**, in allegato al **Modello Redditi**, rilevate sia analizzando i dati stessi sia le altre fonti informative disponibili;
- b) **risposte inviate dal contribuente**, anche per il tramite del proprio intermediario, relative alle comunicazioni di cui al precedente punto utilizzando la specifica procedura informatica resa disponibile dall'Agenzia delle entrate all'interno del "Cassetto fiscale".

Le comunicazioni di cui alla lettera a) sono anche **trasmesse dall'Agenzia delle entrate**, via Entratel, **all'intermediario**, se il contribuente ha **effettuato questa scelta al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi** e se l'intermediario ha accettato, nella medesima dichiarazione, di riceverle.

Le **tipologie di anomalia** riscontrabili sono definite nell'**Allegato 1 del provvedimento 231840 del 23 giugno 2023**.

Così, **ad esempio**, con riferimento alle **imprese con gravi e ripetute incoerenze nella gestione del magazzino**, vengono selezionate le imprese in **contabilità ordinaria** che presentano **contemporaneamente le seguenti condizioni**:

- grave **incoerenza nella gestione del magazzino** (durata delle scorte superiore al doppio della soglia massima) nel **periodo d'imposta 2021**;
- **mancata indicazione del campo "F29, campo 1 – Cambio regime contabile da cassa a competenza"**;
- **mancata indicazione del campo "F29, campo 2 – Cambio regime contabile da competenza a cassa"**;
- **"F09 – Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale" relative al periodo d'imposta 2021, superiori a 10.000 euro**;
- **"F09 – Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale" relative al periodo d'imposta 2021, superiori per almeno 10.000 euro alle "F08 – Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale" relative al periodo d'imposta 2021**;
- **Differenza tra "F09 – Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale" e "F08 – Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale" superiore alla differenza tra "C03 – Rimanenze finali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso" e "C02 – Esistenze iniziali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso"**;
- **Incidenza percentuale della differenza tra ["F09 – Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale" e "F08 – Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale" relative al periodo d'imposta 2021] rispetto a ["F10 – Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci e per la produzione di servizi" relativi al periodo di imposta 2020 + "F10 – Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci e per la produzione di servizi" relativi al periodo di imposta 2019)/2] superiore al 20%**.

Sempre con riferimento alle **informazioni relative al magazzino**, vengono selezionate **anche le imprese dei servizi o del commercio** che, **per il periodo d'imposta 2021, hanno esposto il valore delle rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale** ("F07 – Rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale").

Sono inoltre selezionati i soggetti che per i **periodi d'imposta 2019, 2020 e 2021** hanno indicato nel **modello Redditi (RF1, colonna 2 dei Redditi SC)**, la **causa di esclusione "4 – Periodo di non normale svolgimento dell'attività"**, fatta eccezione per i soggetti in liquidazione alla data di elaborazione delle comunicazioni.

In presenza di **più anomalie** verranno segnalate esclusivamente **le tre più rischiose**.

I contribuenti, in relazione alle comunicazioni in argomento, **possono fornire chiarimenti e precisazioni utilizzando esclusivamente lo specifico software** reso disponibile dall'Agenzia delle entrate sul proprio sito istituzionale, con cui è possibile descrivere, anche in modalità testuale, gli elementi ritenuti di utilità.

Chi riconosce le anomalie evidenziate dall'Agenzia può **porre rimedio agli eventuali errori od omissioni avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso**, di cui dall'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#), rinviando la dichiarazione completa del corretto allegato Isa.