

Alla cortese attenzione
della Spett.le Clientela

Circolare di Studio n. 29 del 21 Maggio 2019

Oggetto: REGOLARIZZAZIONE AGEVOLATA DELLE VIOLAZIONI FORMALI – PAGAMENTO ENTRO IL 31 MAGGIO 2019 E RIMOZIONE DELL'ERRORE CON TERMINE ORDINARIO 2 MARZO 2020.

Premessa:

Con **Circolare n.11/E del 15/05/2019** l'Agenzia delle Entrate ha fornito gli **opportuni chiarimenti** in ordine alla definizione agevolata delle **"irregolarità formali"** disciplinate all'**articolo 9 commi da 1 a 8 del Decreto Legge n.119 del 23 ottobre 2018**, convertito, con modificazioni, dalla Legge n.136/2018, che segue il Provvedimento Direttore Agenzia Entrate prof. n.62274 del 15 marzo 2019 e la Risoluzione Agenzia Entrate n.37/E del 21 marzo 2019.

Da ultimo, l'Agenzia delle Entrate ha fornito in via informale alcuni chiarimenti in una videoconferenza tenuta al consiglio nazionale dottori commercialisti lo scorso 7 Maggio; alcune delle risposte fornite non sembrano del tutto convincenti, per cui è ipotizzabile che il quadro interpretativo possa ancora mutare. In ogni caso, sembra emergere che la portata di questa sanatoria sia più ampia rispetto a quanto poteva apparire dalle prime letture, e dunque lo studio suggerisce di ponderare con molta attenzione l'opportunità di aderire.

Cosa si può regolarizzare:

- **Irregolarità, infrazioni e inosservanze di obblighi** o adempimenti di **natura formale** in materia di IVA, di imposta sulle attività produttive, imposte dirette e relative addizionali, imposte sostitutive, ritenute alla fonte e crediti d'imposta, **che non hanno inciso sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo.**

Violazioni quindi formali di competenza esclusiva dell'Agenzia delle Entrate per le quali il legislatore ha previsto sanzioni amministrative entro limiti minimi e massimi o in misura fissa

comunque sanzionabili in quanto **passibili di arrecare pregiudizio all'esercizio dell'attività di controllo, anche solo in via potenziale.**

Esempi di violazioni regolarizzabili:

A titolo non esaustivo l'Agenzia delle Entrate ha fornito con la Circolare in premessa alcune **esemplificazioni di violazioni definibili** ai sensi dell'articolo 9 del D.L. n.119/2018:

- La presentazione di **dichiarazioni annuali** redatte non conformemente ai **modelli approvati**, ovvero l'errata indicazione o l'incompletezza dei **dati** in essa indicati relativi al **contribuente**;
- L'omessa o irregolare presentazione delle comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute (c.d. "**spesometro**") o delle comunicazioni dei dati delle **liquidazioni periodiche Iva** (tale violazione può essere definita solo quando l'imposta risulta assolta);
- L'omessa, irregolare o incompleta presentazione degli **elenchi Intrastat**;
- L'irregolare tenuta e conservazione delle **scritture contabili**;
- L'omessa restituzione dei **questionari inviati** dall'Agenzia delle Entrate ovvero la loro restituzione con risposte incomplete o non veritiere;
- L'omissione, incompletezza o inesattezza delle **dichiarazioni d'inizio, variazione o cessazione dell'attività ai fini Iva**;
- L'errata compilazione della c.d. "Lettera d'intento" di cui all'articolo 8, comma 1 lettera c) del decreto Iva che abbia determinato l'annullamento della dichiarazione precedentemente trasmessa invece della sua integrazione in conseguenza del provvedimento che ha modificato il suddetto modello a partire dal 1° marzo 2017;
- L'anticipazione di ricavi o la posticipazione di costi in violazione del **principio di competenza**, sempre che la violazione non incida sull'imposta complessivamente dovuta nell'anno di riferimento;
- La tardiva trasmissione delle **dichiarazioni** da parte degli **intermediari**;
- Le irregolarità od omissioni compiute dagli **operatori finanziari**;
- L'omessa o tardiva comunicazione dei dati al **sistema tessera sanitaria**;
- L'omessa comunicazione della **proroga** o della **risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca**;
- La 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;

- La violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle **operazioni non imponibili, esenti o non soggette** ad Iva, quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito;
- La **detrazione dell'Iva**, erroneamente applicata in misura superiore a quella effettivamente dovuta e assolta dal cedente o prestatore, in assenza di frode e **limitatamente alle violazioni commesse a partire dal 1° gennaio 2018**;
- L'irregolare applicazione delle disposizioni concernenti l'**inversione contabile**, in assenza di frode (tale violazione è definibile solo quando l'Iva risulta assolta e non si è verificato un omesso versamento);
- L'omessa o irregolare indicazione in dichiarazione dei redditi dei costi c.d. "**black list**";
- La **mancata iscrizione al VIES**;
- L'omesso esercizio dell'**opzione** nella **dichiarazione annuale**, sempre che si sia tenuto un comportamento concludente conforme al regime contabile o fiscale scelto.

Profili temporali:

Sono suscettibili di definizione solo le violazioni formali commesse fino al 24 ottobre 2018 data di **entrata in vigore del D.L. n.119/2018**, relativamente alle quali non sono scaduti i termini per la notifica dell'atto di contestazione ai sensi dell'art.20 del D.Lgs. n.472/1997 (31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione o il diverso termine previsto per l'accertamento dei singoli tributi).

Cosa non si può regolarizzare:

Sono escluse dalla definizione agevolata le violazioni sostanziali ossia quelle violazioni che incidono sulla determinazione dell'imponibile, dell'imposta o sul pagamento del tributo.

Sono inoltre escluse dalla regolarizzazione le **violazioni già contestate in atti divenuti definitivi** alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto (ossia **19 dicembre 2018**).

Sono anche esclusi gli **atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni** emessi nell'ambito della **procedura di collaborazione volontaria** di cui all'art.5-quater del D.L. n.167/1990, convertito dalla Legge n.227/1990 (c.d. **Voluntary Disclosure**).

La procedura non può essere inoltre intrapresa dai contribuenti **per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero** sia con

riferimento alle violazioni degli obblighi di **monitoraggio fiscale** sia con riferimento alle **violazioni inerenti l'IVIE e l'IVAFE**.

Altre situazioni non regolarizzabili:

- L'omessa presentazione del **modello F24 a saldo zero**;
- La tardiva presentazione della **garanzia fideiussoria** nell'ambito della **liquidazione Iva di gruppo**;
- L'acquisto di beni o servizi da parte del cessionario/committente senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con **emissione di fattura irregolare** da parte del cedente/prestatore;
- L'**omessa presentazione** delle **dichiarazioni fiscali** anche se non risulta dovuta imposta;
- L'omessa presentazione dei modelli per la comunicazione degli **studi di settore**, ovvero la dichiarazione di cause di inapplicabilità o esclusione insussistenti, nonché l'infedele compilazione degli stessi;
- L'indicazione di **componenti negativi indeducibili**, come nel caso di fatture ricevute a fronte di operazioni inesistenti;
- Le irregolarità consistenti nella **mancata emissione di fatture, ricevute e scontrini fiscali**, quando hanno inciso sulla corretta determinazione e liquidazione del tributo;
- L'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 (**ad esempio l'opzione per il consolidato nazionale ovvero l'opzione per la cedolare secca**);
- L'omessa o irregolare **presentazione delle liquidazioni periodiche Iva** quando la violazione ha avuto riflessi sul debito d'imposta;
- L'omessa **trasmissione** delle "**CU**" da parte dei sostituti d'imposta;
- L'omessa trasmissione delle **dichiarazioni dei redditi** da parte degli **intermediari abilitati**;
- Gli errori collegati al **Visto di conformità**;
- Violazioni inerenti **imposta di registro**, di **successione**, di **donazione** ed altri ambiti impositivi riguardanti i **tributi locali** (IMU, TASI, TARI ecc.).

Chi può regolarizzare:

- Tutti i **contribuenti persone fisiche**;
- Tutta la platea delle "**partite Iva**" indipendentemente dall'attività svolta, dal regime contabile adottato e dalla natura giuridica (professionisti, ditte individuali, società di persone o di capitali);

- I **sostituti d'imposta**;
- Gli **intermediari**;
- Gli **altri soggetti** tenuti agli adempimenti fiscalmente rilevanti, anche solo di comunicazione dati.

Come si regolarizza:

Si può regolarizzare solo attraverso un **duplice adempimento**:

1. **Versamento** di una somma pari ad **euro 200 per ciascun periodo d'imposta** che si intende regolarizzare (senza obbligo di sanare tutti quelli ancora sanzionabili) da effettuarsi in **unica soluzione entro il 31 maggio 2019** ovvero in **due rate di pari ammontare entro il 31 maggio 2019 ed il 2 marzo 2020**;
2. **Rimozione, laddove possibile, delle irregolarità od omissioni.**

1) Versamento delle somme dovute:

Per consentire il versamento tramite **modello F24** delle somme regolarizzate è stato istituito il **Codice tributo "PF99"** da esporsi nella **Sezione Erario** con l'indicazione nel campo "**anno di riferimento**" del periodo d'imposta a cui si riferisce la violazione ma se le violazioni formali non si riferiscono ad un determinato periodo d'imposta occorre indicare l'anno solare in cui sono state commesse tali violazioni.

Per i soggetti con **periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare** si dovrà indicare l'anno in cui termina il periodo d'imposta per il quale sono regolarizzate le violazioni formali.

Nell'ipotesi di **versamento rateale** nel modello F24 relativo alla prima delle due rate occorre indicare "**0102**" nel campo rateazione.

Non è consentito avvalersi della compensazione di cui all'art.17 del D.Lgs. n.241/1997.

Nel caso in cui il versamento si riferisca a violazioni commesse da **società incorporate o fuse**, nel modello F24 è necessario riportare i dati identificativi della società incorporata o fusa, mentre il codice fiscale sarà quello della **società risultante dall'operazione straordinaria** (Codice 74).

2) Rimozione delle irregolarità od omissioni:

La **rimozione** della violazione commessa va effettuata **entro il 2 marzo 2020** ponendo in essere correttamente, ora per allora, l'adempimento originariamente errato o omissivo.

Se il soggetto interessato dalla regolarizzazione non ha effettuato per un "**giustificato motivo**" (ad esempio nell'**IPOTESI DI MANCANZA DI**

CONSAPEVOLEZZA DELLA VIOLAZIONE COMMESSA) La rimozione di tutte le violazioni formali dei periodi d'imposta oggetto della stessa, la medesima produce comunque effetto qualora si provveda **entro 30 giorni dalla ricezione di invito** da parte dell'Agenzia delle Entrate (ad esempio mediante lettera di compliance).

La rimozione dell'errore **"va in ogni caso effettuata in ipotesi di violazione formale constatata o per la quale sia stata irrogata la sanzione"**.

In **alcune ipotesi la rimozione** delle irregolarità od omissioni **non è necessaria** (trattasi dei casi in cui è la stessa norma sanzionatoria a disporre la sola applicazione della sanzione):

- Violazione del **principio di competenza** che non ha prodotto effetti sull'imposta complessivamente dovuta per i due periodi d'imposta di riferimento;
- A partire **dal 1° gennaio 2018**, l'addebito al cessionario/committente di un'Iva superiore a quella effettiva purchè l'imposta stessa sia stata assolta;
- Le violazioni in materia di **inversione contabile** sempre che la violazione non sia stata determinata da intenti evasivi o di frode e l'imposta sia stata effettivamente assolta;
- L'omessa **presentazione della liquidazione periodica Iva** purchè i dati siano confluiti nella dichiarazione Iva annuale.

La **mancata rimozione**, spontanea o su invito, di tutte le irregolarità, non pregiudica il perfezionamento della definizione in merito alle altre violazioni correttamente regolarizzate all'interno del medesimo periodo d'imposta.

Il **mancato perfezionamento** della regolarizzazione (ad esempio il versamento della seconda rata non viene effettuato oppure non viene rimossa la violazione) non dà diritto alla restituzione di quanto eventualmente pagato.

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.

Proroga dei termini di decadenza:

Per le **violazioni formali commesse fino al 31 dicembre 2015 e oggetto di Processo Verbale di Costatazione**, anche successivo al 24/10/2018, i **termini per la notifica** dell'atto di contestazione o dell'atto di irrogazione sanzione sono **prorogati di 2 anni** (5 anni + 2).

Regolarizzazione violazioni formali in presenza di P.V.C. e nell'ipotesi di controversia tributaria pendente:

La definizione delle violazioni formali è consentita purchè le stesse non siano già state definite con altre forme di definizione agevolata antecedentemente al versamento della prima rata di quanto dovuto.

Nel caso di adesione alla definizione di cui all'art.9 del D.L. n.119/2018 in pendenza di causa, il contribuente dovrà comunicare la rinuncia al giudizio a seguito del perfezionamento della definizione.

Lo Studio rimane comunque a disposizione per ogni eventuale chiarimento.