

Valdobbiadene, 17 maggio 2019

CIRCOLARE n. 3/0/2019

A TUTTI I CLIENTI

Oggetto: 1. La regolarizzazione delle violazioni formali

1. LA REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI FORMALI

Come noto, l'art. 9, commi da 1 a 8, DL n. 119/2018, c.d. "Collegato alla Finanziaria 2019", ha previsto la possibilità di **regolarizzare** le irregolarità, infrazioni e inosservanze di obblighi / adempimenti di **natura formale**:

- commesse fino al 24.10.2018;
- che non rilevano sulla determinazione della base imponibile IRPEF / IRES / IVA / IRAP e sul pagamento dei tributi.

Con il Provvedimento 15.3.2019 e con la recente circolare del 15/05/2019 n. 11/E, l'Agenzia delle Entrate ha emanato le disposizioni attuative, di seguito esaminate, della citata previsione.

AMBITO OGGETTIVO

Come specificato dal citato Provvedimento 15.3.2019 sono oggetto di regolarizzazione **le violazioni**:

- per cui è **competente l'Agenzia delle Entrate** ad irrogare le relative sanzioni;
- **commesse fino al 24.10.2018**:
 - dal contribuente;
 - dal sostituto d'imposta;
 - dall'intermediario;
 - da altro soggetto;tenuto ad adempimenti fiscalmente rilevanti, anche solo di comunicazioni dati;
- che **non rilevano sulla determinazione** della base imponibile e dell'imposta, ai fini IVA, IRAP, IRPEF / IRES e relative addizionali / imposte sostitutive, ritenute alla fonte, crediti d'imposta, nonché sul relativo pagamento dei tributi.

VIOLAZIONI DEFINIBILI

La regolarizzazione riguarda le violazioni che non rilevano sulla determinazione della base imponibile / imposta e versamento del tributo ma **possono arrecare pregiudizio** all'esercizio delle azioni di controllo e che quindi **non possono essere considerate violazioni meramente formali**.

Sul punto l'Agenzia nella citata Circolare n. 11/E specifica che:

- le violazioni definibili sono "*tendenzialmente*" quelle per le quali il Legislatore ha previsto **sanzioni entro limiti massimi e minimi o in misura fissa**, "*non essendoci un omesso, tardivo o errato versamento di un tributo sul quale riproporzionare la sanzione*";
- trattasi di "*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, D.Lgs. n. 472/97.

A titolo esemplificativo, l'Agenzia propone il seguente elenco delle **violazioni definibili**.

- Presentazione di **dichiarazioni annuali redatte non conformemente ai modelli approvati** (tra cui sono ricomprese le dichiarazioni presentate tramite un ufficio postale da parte dei contribuenti obbligati alla presentazione per via telematica), ovvero errata indicazione o incompletezza dei dati relativi al contribuente (art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 471/97);
- omessa / irregolare presentazione delle **comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute** (c.d. "spesometro") o **delle liquidazioni periodiche IVA**, di cui agli artt. 21 e 21-bis, DL n. 78/2010 (art. 11, commi 2-bis e 2-ter, D.Lgs. n. 471/97). Tale violazione può essere definita **solo quando l'imposta risulta assolta** e non anche quando la violazione ha avuto effetti sulla determinazione e sul pagamento dell'imposta;
- omessa / irregolare / incompleta presentazione dei **modd. 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);
- omessa **restituzione dei questionari** inviati dall'Agenzia o da altri soggetti autorizzati, ovvero la restituzio-

- ne dei questionari **con risposte incomplete o 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 abbia determinato l'annullamento della dichiarazione precedentemente trasmessa invece della sua integrazione (art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/97 e Risposta ad Interpello 21.12.2018, n. 126);
 - **anticipazione di ricavi / posticipazione di costi** in violazione del principio di competenza, sempre che la violazione **non incida sull'imposta** complessivamente dovuta nell'anno di riferimento (art. 1, comma 4, D.Lgs. n. 471/97);
 - tardiva **trasmissione delle dichiarazioni da parte degli intermediari** (art. 7-bis, D.Lgs. n. 241/97);
 - **irregolarità / omissioni** compiute dagli **operatori finanziari** (art. 10, D.Lgs. n. 471/97);
 - omessa / tardiva **comunicazione dei dati al Sistema Tessera Sanitaria** (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, quando 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 alla registrazione delle operazioni non imponibili, esenti o non soggette IVA**, quando 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 e assolta dal cedente / prestatore, in assenza di frode e limitatamente alle violazioni commesse a partire **dall'1.1.2018** (art. 6, comma 6, D.Lgs. n. 471/97);
 - **irregolare applicazione delle disposizioni concernenti l'inversione contabile** (c.d. reverse charge), in assenza di frode (art. 6, commi 9-bis, 9-bis1 e 9-bis2, D.Lgs. n. 471/97). 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;
 - **omessa / irregolare indicazione dei costi "black list"** in dichiarazione dei redditi (art. 8, comma 3-bis, D.Lgs. n. 471/97);
 - **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);
 - **mancata iscrizione al VIES** (art. 11, D.Lgs. n. 471/97).

ESCLUSIONI

È specificato che **non rientrano**, nell'ambito della regolarizzazione:

- **l'omessa presentazione delle dichiarazioni** dei redditi / IRAP / IVA;
- la violazione connessa con la deduzione di costi / spese relativi a beni / servizi oggetto di operazioni non realmente effettuate ex art. 8, DL n. 16/2012 sanzionata dal 25% al 50%.

Inoltre il citato Provvedimento 15.3.2019 individua espressamente le fattispecie escluse dalla regolarizzazione, che risulta **non applicabile**:

- alle violazioni formali di norme tributarie concernenti **ambiti impositivi** diversi da quelli suddetti;
- alle violazioni formali oggetto di rapporto esaurito, ossia con **procedimento concluso al 19.12.2018**;
- alle violazioni formali **oggetto di rapporto pendente al 19.12.2018** ma in riferimento al quale sia intervenuta **pronuncia giurisdizionale definitiva** ovvero altre forme di definizione agevolata anteriormente al versamento della prima rata di quanto dovuto per la regolarizzazione; agli atti di contestazione / irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della **voluntary disclosure** ex art. 5-quater, DL n. 167/90, compresi gli atti emessi a seguito del mancato perfezionamento della medesima procedura.

La regolarizzazione **non è inoltre consentita** per l'emersione di attività finanziarie / patrimoniali costituite / detenute all'estero. In particolare l'esclusione riguarda le violazioni relative:

- agli obblighi di monitoraggio fiscale di cui all'art. 4, comma 1, DL n. 167/90 (compilazione quadro RW del mod. REDDITI);

- all'IVIE / IVAFE.

PERFEZIONAMENTO DELLA REGOLARIZZAZIONE

Ai fini del perfezionamento della regolarizzazione è necessario:

- **rimuovere le irregolarità / omissioni entro il 2.3.2020.**

NB: La rimozione **non va effettuata** quando **non sia possibile / necessaria** con riferimento "ai profili della violazione formale" (ad esempio, come evidenziato nel citate Motivazioni, in caso di violazioni relative all'errata applicazione del reverse charge);

- versare, in unica soluzione / 2 rate, € 200 per ciascun periodo d'imposta, indicato nel mod. F24, cui si riferiscono le violazioni formali.

Periodicità di versamento	Termini di versamento
Unica soluzione	31.05.2019
2 rate di pari importo	prima rata → 31.05.2019
	seconda rata → 02.03.2020

NB: Quanto dovuto **non è compensabile** ex art. 17, D.Lgs. n. 241/97 con eventuali crediti disponibili.

Nel citato Provvedimento 15.3.2019 è altresì specificato quanto segue.

Violazioni formali che non si riferiscono ad un periodo d'imposta (ad esempio, violazioni relative alla comunicazione dati da parte di soggetti diversi dal contribuente)	Va fatto riferimento all' anno solare in cui sono state commesse
Soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare	Il versamento regolarizza le violazioni formali "che si riferiscono al periodo d'imposta che ha termine nell'anno solare indicato nel modello F24"
Nello stesso anno solare terminano , in date diverse, più periodi d'imposta	Per ciascun periodo d'imposta va effettuato il versamento di € 200

Va inoltre considerato che:

- 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 / provvedimento di autotutela;
- il **mancato perfezionamento** della regolarizzazione non dà diritto alla restituzione di quanto versato.

MANCATA REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI IN CASO DI GIUSTIFICATO MOTIVO

Come sopra accennato, le violazioni vanno rimosse, in generale, **entro il 2.3.2020**.

Tuttavia, nel caso in cui per un **giustificato motivo** non siano state rimosse tutte le violazioni formali dei periodi d'imposta oggetto di regolarizzazione, la sanatoria ha efficacia se la rimozione è effettuata entro il termine fissato dall'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, non inferiore a 30 giorni.

NB: La rimozione, in ogni caso, va effettuata entro il 2.3.2020 in presenza di una 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** gli effetti della regolarizzazione con riferimento alle **violazioni formali correttamente rimosse**.

PROROGA DEI TERMINI

Alle violazioni formali commesse fino al 31.12.2015, oggetto di PVC, sono **prorogati di 2 anni** i termini di cui all'art. 20, comma 1, D.Lgs. n. 472/97 e pertanto:

- l'atto di contestazione delle sanzioni;
- l'atto di irrogazione;

sono **notificati entro il 31.12 del settimo** (in luogo del quinto) **anno successivo** a quello della violazione.

NB: Nel citato Provvedimento 15.3.2019, è specificato che il differimento dei termini riguarda anche i PVC successivi al 24.10.2018.

REGOLARIZZAZIONE VIOLAZIONI FORMALI



· per le quali la sanzione è irrogata dall’Agenzia delle Entrate
· commesse fino al 24.10.2018;
· non rilevanti sulla determinazione della base imponibile IRPEF / IRES / IRAP / IVA / imposte sostitutive / ritenute alla fonte / crediti d’imposta e sul pagamento dei tributi



Rimozione irregolarità / omissione



entro il 2.3.2020



Versamento € 200 per ciascun periodo d’imposta



entro il 31.5.2019 (unica soluzione / prima rata)



Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e con l’occasione porgiamo i nostri migliori saluti.

*studio commercialistico
Camilotto & Castellan*