

Genova, 24 maggio 2019

Ai Signori Clienti

Loro Sedi

CIRCOLARE N. 8/2019

**OGGETTO: DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE IRREGOLARITA' FORMALI – ART. 9 D.L. 23 OTTOBRE 2018, N. 119 – RIEPILOGO DELLA DISCIPLINA E CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE AGENZIA DELLE ENTRATE 15.5.2019 N. 11**

## 1 PREMESSA

L'art. 9 del DL 23.10.2018 n. 119, come sostituito in sede di conversione nella L. 17.12.2018 n. 136, prevede una sanatoria degli errori e delle irregolarità formali commessi sino al 24.10.2018.

Il perfezionamento si ha con il versamento degli importi, pari a 200,00 euro per tutte le violazioni commesse in ciascun periodo d'imposta, da eseguirsi in due rate di pari ammontare entro il 31.5.2019 e il 2.3.2020 (con facoltà di effettuare il versamento in unica soluzione entro il 31.5.2019).

Oltre a ciò, è necessario rimuovere l'irregolarità o l'omissione.

Dalla regolarizzazione sono escluse le violazioni contenute in atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni divenuti definitivi (per mancata impugnazione o formazione del giudicato) al 19.12.2018 (data di entrata in vigore della L. 136/2018 di conversione del DL 119/2018).

Le modalità di attuazione dell'art. 9 del DL 119/2018 sono state dettate dal provvedimento Agenzia delle Entrate 15.3.2019 n. 62274.

Ulteriori chiarimenti sono stati diramati con la circolare Agenzia delle Entrate 15.5.2019 n. 11, in cui sono elencate diverse violazioni che, secondo la versione dell'Erario, possono o meno rientrare nella definizione.

Il contribuente può scegliere quante e quali violazioni regolarizzare.

<b>Errori sanabili</b>	Violazioni di obblighi di natura formale che non hanno riflesso sulla base imponibile delle imposte sui redditi, IVA e IRAP e sul pagamento di tributi, commesse sino al 24.10.2018
<b>Condizioni</b>	Pagamento di 200,00 euro per anno d'imposta e rimozione della violazione
<b>Benefici</b>	Estinzione della violazione
<b>Esclusioni</b>	Violazioni relative al monitoraggio fiscale
<b>Termini per i versamenti</b>	Due rate di pari importo scadenti il 31.5.2019 e il 2.3.2020 Facoltà di versamento in unica soluzione entro il 31.5.2019
<b>Termine per la regolarizzazione</b>	2.3.2020
<b>Pluralità di violazioni</b>	Il contribuente può scegliere cosa regolarizzare

## 2 AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE

Sotto il profilo soggettivo, l'*articolo 9* e il *provvedimento* consentono a tutti i contribuenti, indipendentemente dall'attività svolta, dal regime contabile adottato e dalla natura giuridica, di regolarizzare infrazioni, inosservanze o omissioni aventi natura formale, commesse in materia di imposta sul valore aggiunto, di imposta sulle attività produttive, imposte dirette e relative addizionali, imposte sostitutive, ritenute alla fonte e crediti d'imposta.

Posso inoltre avvalersi della regolarizzazione i sostituti d'imposta, gli intermediari e gli altri soggetti tenuti, ai sensi di specifiche disposizioni, alla comunicazione di dati riguardanti operazioni fiscalmente rilevanti.

## 3 AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE

In base all'art. 9 co. 1 del DL 119/2018, sono sanabili le *"irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP e sul pagamento di tributi"*.

Non possono essere sanate le irregolarità commesse in merito al quadro RW, inclusa la mancata compilazione dello stesso.

Inoltre, non possono essere definite le violazioni che incidono sulla determinazione della base imponibile o sul versamento del tributo.

Sono escluse anche le violazioni meramente formali. Dette violazioni infatti, ai sensi degli artt. 10 della L. 212/2000 e 6 co. 5-bis del D.lgs. 472/97, non sono sanzionabili, non incidendo sull'attività di controllo fiscale.



La sanatoria non è inibita dal fatto che la violazione sia stata constatata in un processo verbale, dall'inizio della verifica fiscale, e nemmeno dalla notifica dell'atto di contestazione della sanzione e/o dalla pendenza della lite, salvo quest'ultimo atto, per mancata impugnazione o per giudicato, sia definitivo al 19.12.2018.

### 3.1 VIOLAZIONI DEFINIBILI

Come riportato dalla circolare, rientrano, a titolo esemplificativo, e non esaustivo, tra le violazioni definibili ai sensi dell'articolo 9 le seguenti:

- la 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 l'errata indicazione o l'incompletezza dei dati relativi al contribuente (cui si applica la sanzione di cui all'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471);
- l'omessa o irregolare presentazione delle comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute o delle liquidazioni periodiche IVA, di cui agli articoli 21 e 21-bis del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, dall'articolo 1, comma 1, della legge 30 luglio 2010, n. 122 (cfr. l'articolo 11, commi 2-bis e 2-ter, del d.lgs. n. 471 del 1997). 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;
- l'omessa, irregolare o incompleta presentazione degli elenchi Intrastat, di cui all'articolo 50, commi 4 e 6, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993 n. 427 (cfr. l'articolo 11, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili (cfr. l'articolo 9 del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'omessa restituzione dei questionari inviati dall'Agenzia o da altri soggetti autorizzati, ovvero la restituzione dei questionari con risposte incomplete o non veritiere (cfr. l'articolo 11, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'omissione, incompletezza o inesattezza delle dichiarazioni d'inizio, o variazione dell'attività di cui all'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA), ovvero delle dichiarazioni di cui all'articolo 35-ter e all'articolo 74-quinquies dello stesso decreto (cfr. l'articolo 5, comma 6, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'erronea compilazione della dichiarazione 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 (cfr. l'articolo 11, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997 e la risposta ad interpello n. 126 del 21 dicembre 2018);
- 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 (cfr. l'articolo 1, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997);



- la tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte degli intermediari (cfr. l'articolo 7-bis del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241);
- le irregolarità od omissioni compiute dagli operatori finanziari (cfr. l'articolo 10 del d.lgs. n. 471 del 1997); - l'omessa o tardiva comunicazione dei dati al sistema tessera sanitaria (cfr. l'articolo 3, comma 5-bis del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175);
- l'omessa comunicazione della proroga o della risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca (cfr. l'articolo 3, comma 3, ultimo periodo del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23);
- 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 (cfr. l'articolo 6, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- la violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione delle operazioni non imponibili, esenti o non soggette ad IVA, quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito (cfr. l'articolo 6, comma 2, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- 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 (cfr. l'articolo 6, comma 6, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'irregolare applicazione delle disposizioni concernenti l'inversione contabile, in assenza di frode (cfr. l'articolo 6, commi 9-bis, 9-bis1 e 9-bis2 del d.lgs. n. 471 del 1997). Invero, 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;
- l'omessa o irregolare indicazione dei costi black list in dichiarazione (cfr. l'articolo 8, comma 3-bis, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- l'omesso esercizio dell'opzione nella dichiarazione annuale, sempre che si sia tenuto un comportamento concludente conforme al regime contabile o fiscale scelto in conformità a quanto disposto dal decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442, fatta salva l'eccezione di cui al successivo paragrafo 3 (cfr. l'articolo 8, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997);
- la mancata iscrizione al VIES (cfr. l'articolo 11 del d.lgs. n. 471 del 1997).

### 3.2 ESCLUSIONI

Sono escluse dalla regolarizzazione di cui all'articolo 9 le violazioni sostanziali, ossia quelle violazioni che incidono sulla determinazione dell'imponibile, dell'imposta o sul pagamento del tributo.

Sono escluse inoltre, per espressa previsione normativa, le infrazioni, le inosservanze e le omissioni afferenti:

- ad ambiti impositivi diversi da quelli espressamente elencati (ad esempio, violazioni formali inerenti



l'imposta di registro, l'imposta di successione, etc...);

- ad atti divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto-legge n. 119 del 2018 (19 dicembre 2018);
- ad atti pendenti al 19 dicembre 2018 ma divenuti definitivi - a seguito di pronuncia giurisdizionale oppure per effetto di altre forme di definizione agevolata - anteriormente al versamento della prima rata dovuta per la regolarizzazione;
- ad atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di *voluntary disclosure*, compresi gli atti emessi a seguito del mancato perfezionamento della procedura. La definizione di cui all'articolo 9, inoltre, non può essere utilizzata per consentire l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato. Per l'effetto non rientrano nella definizione le violazioni concernenti gli obblighi di monitoraggio fiscale (compilazione del quadro RW) e quelle concernenti l'IVIE e l'IVAFE.

La regolarizzazione, inoltre, non può riguardare le violazioni aventi ad oggetto omessi o tardivi pagamenti di cui alle ipotesi previste dall'articolo 17, comma 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 e, più in generale, le tutte violazioni riferibili al tributo aventi natura sostanziale.

Non può, quindi, essere definita:

- l'omessa presentazione del modello F24 a saldo zero;
- la "tardiva" presentazione della garanzia fideiussoria nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo (sanzionata in misura fissa, se il ritardo non è superiore a 90 giorni, ed in misura proporzionale quando il ritardo è oltre i 90 giorni), considerato che tale violazione è di fatto equiparata ad una tardiva compensazione;
- 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.

Sono escluse, altresì:

- l'omessa presentazione delle dichiarazioni fiscali, anche senza debito d'imposta;
- l'omessa presentazione dei modelli per la comunicazione degli studi di settore, ovvero la dichiarazione di cause di inapplicabilità o esclusione insussistenti;
- l'indicazione di componenti negativi indeducibili, come nell'ipotesi di fatture ricevute a fronte di operazioni oggettivamente 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, sanabile mediante l'istituto della remissione in bonis (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.
  - Infine, sono escluse dalla regolarizzazione di cui all'articolo 9 le seguenti violazioni, considerate le ricadute sostanziali in capo ai contribuenti cui si riferisce la dichiarazione:
  - l'omessa trasmissione delle certificazioni uniche da parte dei sostituti (sanzionata in misura fissa - 100 euro a certificazione - con un massimo di 50.000 euro);
  - l'omessa trasmissione della dichiarazione da parte degli intermediari abilitati, di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322;
  - gli errori collegati al visto di conformità – (visto omesso o irregolare, visto apposto da un soggetto diverso da colui che ha presentato la dichiarazione annuale.

## 4 ADEMPIMENTI

Ai fini della definizione, è necessario:

- 1) Versare le somme dovute;
- 2) Rimuovere, laddove possibile, le irregolarità o omissioni.

### 4.1 VERSAMENTI

Gli importi da versare sono 200,00 euro *“per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni”*.

Pertanto, non rileva il numero di violazioni commesse ma il periodo d'imposta: se diverse violazioni sono state commesse in un unico periodo d'imposta, occorre pagare solo 200,00 euro.

Mentre se solamente due violazioni sono state commesse in due periodi d'imposta diversi, occorre pagare 400,00 euro.

I versamenti delle somme dovute devono avvenire in due rate di pari importo, scadenti, rispettivamente, il 31.5.2019 e il 2.3.2020.

Il pagamento può anche avvenire in unica soluzione entro il 31.5.2019.

L'Agenzia delle Entrate con risoluzione 21.3.2019 n. 37 ha istituito il codice tributo “PF99”, da indicare nel modello F24. Il codice tributo va esposto nella sezione “Erario” del modello F24, esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “Importi a debito versati”.

Non è possibile la compensazione delle somme dovute per la definizione con crediti disponibili, di cui all'art. 17 del D.lgs. 241/97.

Nel campo “Anno di riferimento” va indicato l'anno solare a cui si riferiscono le violazioni oppure l'anno di commissione della violazione, e non l'anno della regolarizzazione.



## 4.2 RIMOZIONE DELLA VIOLAZIONE

La definizione delle violazioni formali presuppone, ai fini del suo perfezionamento, la rimozione della violazione. È dunque necessario, a seconda delle ipotesi, effettuare l'adempimento omesso o rieseguire l'adempimento errato.

Le violazioni vanno rimosse entro il 2.3.2020.

Il provvedimento, nel caso in cui il contribuente non abbia rimosso tutte le irregolarità commesse, consente, in presenza di un giustificato motivo, di provvedervi entro trenta giorni dalla ricezione di invito da parte dell'Agenzia delle entrate (ad esempio, mediante una lettera di compliance). Tale circostanza potrebbe verificarsi, ad esempio, quando il contribuente, pur applicando la diligenza del buon padre di famiglia, non riesca ad individuare tutte le violazioni formali commesse, le quali, in tutto o in parte, potrebbero non essere di immediata percezione, anche in ragione della mancanza di effetti sostanziali sui tributi cui si riferiscono. In tale evenienza, affinché la definizione possa ritenersi perfezionata occorre necessariamente rimuovere la violazione entro il 2 marzo 2020, ovvero entro 30 giorni dall'invito dell'ufficio.

Dato che l'individuazione del "giustificato motivo" potrebbe non essere agevole, sembra prudentiale notificare l'Agenzia delle Entrate circa la volontà di regolarizzare con istanza in carta libera inviata entro il 2.3.2020, dimostrando le ragioni per cui la regolarizzazione non può avvenire.

In ogni caso, l'Agenzia delle Entrate ha elencato i seguenti casi per i quali la rimozione della violazione non è necessaria:

- la 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 o al committente di un'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella effettiva, purché l'imposta stessa sia stata assolta; in tale ipotesi il cessionario che ha detratto l'imposta riportata in fattura è punibile con una sanzione in misura fissa, ai sensi dell'articolo 6, comma 6, secondo periodo, del d.lgs. n. 471 del 1997 e conserva il diritto a detrazione. Pertanto la violazione può essere rimossa con il versamento dei 200 euro senza necessità di rimuovere anche l'errore;
- le violazioni in materia di inversione contabile, sanzionate ai commi 9-bis.1 e 9-bis.2 del citato articolo 6, sempre che la violazione non sia stata determinata da un intento di evasione o di frode e l'imposta sia stata effettivamente assolta;
- l'omessa presentazione della liquidazione periodica ex articolo 21-bis del d.l. n. 78 del 2010, purché i dati siano confluiti nella dichiarazione IVA annuale.

\*\*\*\*\*

Lo Studio resta a disposizione per fornire ogni assistenza o chiarimento qualora si rendesse necessario.

**STLex Studio Legale Tributario**

