

Definizione agevolata delle irregolarità formali entro il 31 maggio 2019

Nell'ambito delle disposizioni in materia di "Pace Fiscale" contenute nel D.L. n. 119/2018, particolarmente interessante appare quella prevista dall'art 9 che consente di regolarizzare le violazioni formali, ossia le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti di natura formale, versando all'Erario la somma di 200 euro per anno d'imposta.

Con la Circolare n. 11/E del 15/05/2019 l'Agenzia delle Entrate ha fornito i tanto attesi chiarimenti per l'individuazione delle fattispecie rientranti nella particolare sanatoria.

Ambito oggettivo e temporale

L'art. 9, c. 1 del D.L. n. 119/2018, prevede che sono definibili le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti:

- di natura formale;
- puniti con sanzioni irrogabili o irrogate da parte dell'agenzia delle entrate;
- che non rilevano sulla determinazione della base imponibile, sulla liquidazione e sul pagamento dell'imposta sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP;
- commesse fino al 24 ottobre 2018.

Le suddette violazioni sono sanabili a condizione che non siano già state contestate in atti divenuti definitivi al 19/12/2018 (data di entrata in vigore della Legge di conversione n. 136/2018) o in atti pendenti al 19 dicembre 2018 ma divenuti definitivi anteriormente al versamento della prima rata della regolarizzazione (31/05/2019).

Per **violazione formale** si intende l'inosservanza delle formalità e adempimenti che non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo ma sono suscettibili di ostacolare l'attività di controllo, anche solo in via potenziale, per questo sanzionabili.

Sono invece, **meramente formali**, le inosservanze che non arrecano neanche pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo svolte dall'amministrazione finanziaria. Per questo motivo non possono essere sanzionate al contribuente.

Diversamente le **violazioni sostanziali** solo quelle che incidono sulla determinazione dell'imponibile, dell'imposta o sul pagamento del tributo.

Le violazioni meramente formali e quelle sostanziali sono escluse dalla definizione agevolata di cui all'art. 9, commi da 1 a 8 del D.L. n. 119/2018.

Ambito soggettivo

Sotto il profilo soggettivo, l'art. 9 del D. L. n. 119/2018 consente a:

- i **contribuenti**, indipendentemente dall'attività svolta, dal regime contabile adottato e dalla natura giuridica;
- i **sostituti di imposta**
- gli **intermediari**
- **altri soggetti** tenuti alla comunicazione di dati riguardanti operazioni fiscalmente rilevanti di regolarizzare infrazioni, inosservanze o omissioni aventi **natura formale**, commesse in materia di IVA, IRAP, imposte dirette e relative addizionali, imposta sostitutive, ritenute alla fonte e crediti di imposte.

Violazioni formali definibili

L'Agenzia delle Entrate fornisce nel paragrafo 2 della citata Circolare 11/E del 15/05/2019 un elenco esemplificativo e non esaustivo delle fattispecie che rientrano nella sanatoria; vengono, in particolare, menzionate le violazioni sanzionate dal D.Lgs. n. 471/1997:

Descrizione della irregolarità formali definibili

- presentazione di dichiarazioni annuali redatte su modelli non conformi, ovvero errata indicazione o incompletezza dei dati relativi al contribuente
- omessa o irregolare presentazione dello spesometro
- omessa o irregolare presentazione della liquidazione periodica iva, solo quando l'imposta risulta correttamente assolta nei tempi e nell'importo
- omessa, irregolare o incompleta presentazione degli elenchi INTRASTAT

- irregolare tenuta e conservazione delle scritture contabili
- omessa restituzione dei questionari inviati dall'amministrazione finanziaria, ovvero la restituzione dei questionari con risposte incomplete o non veritiere
- omissione o incompletezza o inesattezza delle dichiarazioni di inizio o variazione dell'attività
- erronea compilazione della dichiarazione che abbia determinato l'annullamento della dichiarazione precedentemente trasmessa invece della sua integrazione
- anticipazione di ricavi o posticipazione di costi in violazione del principio di competenza sempre che la violazione non incida sull'imposta complessivamente dovuta nell'anno di riferimento
- irregolarità od omissioni compiuti da operatori finanziari
- 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
- violazione degli obblighi inerenti alla documentazione e registrazione delle operazioni non imponibili, esenti o non soggetti a IVA quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito
- irregolare applicazione delle disposizioni concernenti l'inversione contabile
- omessa o irregolare indicazione dei costi black list in dichiarazione
- omesso esercizio dell'opzione nella dichiarazione annuale, sempreché si sia ritenuto un comportamento concludente conforme al regime contabile o fiscale scelto in conformità a quanto disposto dal DPR 442/1997
- mancata iscrizione al VIES

La Circolare 11/E menziona altre fattispecie sanabili ex art. 9 del D.L. n. 119/2018, non disciplinate dal D.Lgs n. 471/1997; trattasi, in particolare, delle seguenti violazioni:

Descrizione della irregolarità formali definibili	rimozione della irregolarità
tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte degli intermediari entratel	SI
omessa o tardiva comunicazione dei dati al Sistema Tessera Sanitaria	SI
omessa comunicazione della proroga o della risoluzione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca	SI

Mancata presentazione del Modello EAS

Nell'elenco contenuto nel paragrafo 2, che si ricorda deve essere considerato esemplificativo e non esaustivo delle fattispecie che rientrano nella sanatoria, non viene citato il Modello EAS, adempimento richiesto agli enti associativi quale condizione per "decommercializzare" i corrispettivi specifici per le attività inerenti loro scopi istituzionali rese a favore dei soci e degli altri soggetti citati nell'art. 148 comma 3 del TUIR.

Sorge, quindi, il dubbio se la mancata presentazione possa essere considerata una violazione formale e quindi sanabile ai sensi dell'art 9 del DL. 119/2018.

In mancanza di indicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate, laddove l'associazione abbia omesso questo importante adempimento, considerando sia le pesanti conseguenze in caso di contestazione che il modesto costo previsto per la "sanatoria" delle irregolarità formali, va valutata l'opportunità di avvalersi comunque della definizione agevolata nell'auspicata attesa di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Violazioni escluse dalla sanatoria

La medesima Circolare 11/E indica nel paragrafo 3 le violazioni che rimangono escluse dal perimetro applicativo della sanatoria delle violazioni formali, in quanto incidono sulla determinazione dell'imponibile, dell'imposta o sul pagamento del tributo.

Descrizione

- ambiti impositivi diversi da imposte sul reddito, iva e irap (esempio imposta di registro, imposta di successione ecc..)
- omessi o tardi pagamenti
- omessa presentazione del modello F24 a saldo zero
- omessa presentazione delle dichiarazioni fiscali, anche senza debito di imposta

- omessa presentazione dei modelli per la comunicazione degli studi di settore
- indicazione di costi e ricavi afferenti a operazioni inesistenti
- mancata emissione di fatture, ricevute e scontrini fiscali quando hanno inciso sulla corretta liquidazione del tributo
- omessa o irregolare presentazione delle liquidazioni periodiche IVA quando la violazione ha avuto riflessi sul debito di imposta
- 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 (consolidato fiscale, srl trasparenti, regime opzionale IRAP)
- omessa trasmissione delle Certificazioni Uniche da parte dei sostituti di imposta
- omessa trasmissione della dichiarazione da parte degli intermediari entrate
- errori collegati al visto di conformità (omesso o irregolare, apposto da un soggetto diverso da colui che ha presentato la dichiarazione annuale)

Perfezionamento della definizione

La regolarizzazione delle violazioni formali è subordinata all'osservanza dei seguenti adempimenti:

- **versamento delle somme dovute**
- **rimozione delle irregolarità od omissioni**

Versamento delle somme dovute

Il versamento, pari a € 200,00 per ciascun periodo di imposta che si intende definire può essere effettuato:

- in un'unica soluzione entro il 31/05/2019
- ripartita in due rate di pari importo, rispettivamente scadenti il 31/05/2019 e 02/03/2020.

Il versamento deve essere eseguito con il modello F24 con codice tributo PF99 indicando il periodo di imposta cui il versamento è riferito, secondo le modalità indicate nella Risoluzione 37/E del 21 marzo 2019.

In particolare, con riferimento alle violazioni commesse in sede di dichiarazione annuale occorre far riferimento al periodo di imposta cui la dichiarazione si riferisce e non all'anno di presentazione della stessa. Quando, invece, l'irregolarità non è riferibile ad alcun periodo di imposta (violazioni commesse dai sostituti, intermediari o altri soggetti tenuto all'invio di comunicazioni o dichiarazioni per conto di altri soggetti), occorre far riferimento all'anno solare in cui la stessa è stata commessa.

Quando il contribuente ha un periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, la regolarizzazione produce effetti unicamente per le violazioni che si riferiscono al periodo di imposta che ha termine nell'anno solare indicato nel modello F24A titolo semplificati il contribuente che intende definire le violazioni commesse nel periodo di imposta 01/09/2015 - 31/08/2016 deve indicare nel modello F24 2016.

Tale versamento ha effetto anche per tutte le altre violazioni commesse nell'anno 2016 diverse da quelle concernenti le imposte dirette, le relative addizionali e l'IRAP.

Analogamente a quanto previsto con riferimento agli altri istituti definitori del pacchetto "Pace Fiscale", il versamento non può essere fatto mediante compensazione, nemmeno in parte.

Rimozione delle irregolarità od omissioni

Per il perfezionamento della definizione, oltre al pagamento della sanzione agevolata, occorre altresì rimuovere, per ciascun periodo di imposta, le irregolarità o le omissioni. La rimozione può essere spontanea (entro il 02/03/2020) o entro 30 giorni dall'invito dell'agenzia delle entrate (compliance).

Così, ad esempio, se il contribuente riceve una lettera di compliance il 5 luglio 2019 con la segnalazione di una violazione formale relativa al periodo d'imposta 2017, la stessa può essere rimossa al più tardi entro il 2 marzo 2020, purché entro il 31 maggio 2019 abbia già provveduto al versamento della prima o unica rata per il medesimo periodo d'imposta. Se, invece, la medesima lettera viene ricevuta il 28 febbraio 2020, il contribuente ha a disposizione 30 giorni per rimuovere la violazione purché il versamento dei 200 euro per il 2017 sia stato effettuato in tutto o in parte nel termine sopra richiamato.