

Milano, 15 Maggio 2019

A tutti i Sigg.ri Clienti
Loro Sede

CIRCOLARE N. 21 /2019

SANATORIA IRREGOLARITA' FORMALI

Il decreto 119/2018 collegato alla Legge di bilancio 2019, contiene inter alia la sanatoria per errori formali commessi. L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione numero 37/E del 21 marzo ha istituto il codice tributo da utilizzare nel modello F24 per pagare le somme dovute. Questa sanatoria sostituisce la precedente Dichiarazione integrativa speciale e consente di regolarizzare errori e omissioni che non incidono sulla determinazione della base imponibile del contribuente.

COSA E' POSSIBILE REGOLARIZZARE

Possono essere regolarizzate, complessivamente per ciascun periodo d'imposta, le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti di natura formale.

Rientrano nella definizione le violazioni formali per cui gli uffici dell'Agenzia delle Entrate sono competenti ad irrogare le relative sanzioni amministrative, ai fini dell'IVA, dell'IRAP, delle imposte sui redditi, delle relative addizionali e imposte sostitutive, delle ritenute alla fonte, dei crediti d'imposta e sul relativo pagamento dei tributi.

Le violazioni devono essere state commesse fino al 24 ottobre 2018 non solo dal contribuente, ma anche dal sostituto d'imposta, dall'intermediario e da altro soggetto tenuto ad adempimenti fiscalmente rilevanti, anche solo di comunicazione di dati.

Affinché si possa parlare di "violazioni formali" si deve far riferimento a violazioni che non rilevano sulla determinazione della base imponibile e dell'imposta.

Soltamente per "violazioni formali" si intendono quelle punibile con sanzioni amministrative stabilite in misura fissa e, quindi, non parametrata dall'ammontare del tributo, ma non è sempre così.

Ad esempio secondo autorevole dottrina dovrebbero essere regolarizzati con la sanatoria di cui si discute l'omessa regolarizzazione del cessionario in caso di mancato ricevimento della fattura (art. 6, c. 8 D.Lgs. n. 471/1997), le violazioni riguardanti l'errata applicazione dell'inversione contabile (art. 6, c. 9-bis1 e 9-bis2 D.Lgs. n. 471/1997) o, in caso di obblighi comunicativi, le omissioni relative a spesometro o LIPE.

Invece, come riportato nelle motivazioni del provvedimento, non può essere regolarizzata l'omessa presentazione delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi, IRAP o IVA, in quanto, a detta dell'Agenzia, l'omissione rileva ai fini della determinazione della base imponibile anche qualora non dovesse risultare un'imposta dovuta.

Allo stesso modo, non vi rientra la violazione, relativa alla deduzione di costi o spese sostenuti in relazione a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, punita con la sanzione amministrativa dal 25 al 50 per cento dell'ammontare di tali componenti negativi indeducibili indicati nella dichiarazione dei redditi (art. 2, comma 8 D.L. n. 16/2012).

ESCLUSIONI

Non rientrano nella sanatoria:

- le violazioni formali di norme tributarie concernenti ambiti impositivi diversi da quelli di cui sopra;
- le violazioni formali oggetto di rapporto esaurito, intendendosi per tale il procedimento concluso in modo definitivo alla data del 19 dicembre 2018 (data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 119/2018);
- le violazioni formali oggetto di rapporto pendente al 19 dicembre 2018 ma in riferimento al quale sia intervenuta pronuncia giurisdizionale definitiva oppure altre forme di definizione agevolata antecedentemente al versamento della prima rata della somma dovuta per la regolarizzazione;
- agli atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della voluntary disclosure, compresi gli atti emessi a seguito del mancato perfezionamento della medesima procedura.

La regolarizzazione non può, inoltre, essere effettuata per le violazioni:

- in materia di emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato;
- degli obblighi di monitoraggio fiscale (quadro RW) sia con riferimento all'IVIE che alla IVAFE.

COME AVVIENE LA REGOLARIZZAZIONE

Per perfezionare la regolarizzazione occorre:

- 1) rimuovere le irregolarità;
- 2) versare 200 euro per ciascuno dei periodi d'imposta cui si riferiscono le violazioni formali indicati nel modello F24.

Da ricordare che qualora le violazioni formali non si riferiscono ad un periodo d'imposta, occorre fare riferimento all'anno solare in cui sono state commesse.

Nel provvedimento si affrontano alcuni casi particolari.

Ad esempio, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, si precisa che il versamento regolarizza le violazioni formali che si riferiscono al periodo d'imposta che ha termine nell'anno solare indicato nel modello F24.

Se, invece, nello stesso anno solare hanno termine in date diverse più periodi d'imposta, per ciascuno di essi va eseguito il versamento dell'importo di 200 euro.

Come detto sopra, il versamento può essere effettuato in due rate di pari importo, la prima entro il 31 maggio 2019 e la seconda entro il 2 marzo 2020.

E' consentito anche il versamento in un'unica soluzione entro il 31 maggio 2019.

In ogni caso, comunque, non è possibile ricorrere alla compensazione nel modello F24.

LA RIMOZIONE DELL'IRREGOLARITÀ

Un aspetto fondamentale per definire in maniera corretta la sanatoria è quello legato alla rimozione delle irregolarità od omissioni, da effettuare entro il 2 marzo 2020.

L'Agenzia delle entrate, nel provvedimento, a tale proposito, riporta alcuni importanti chiarimenti.

Infatti, si legge che:

- se il soggetto interessato non ha effettuato per un giustificato motivo la rimozione di tutte le violazioni formali dei periodi d'imposta oggetto di regolarizzazione, la stessa comunque produce effetto se la rimozione avviene entro un termine fissato dall'ufficio dell'Agenzia delle entrate, che non può essere inferiore a trenta giorni;
- la rimozione va in ogni caso effettuata entro il predetto termine del 2 marzo 2020 in ipotesi di 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 comunque gli effetti della regolarizzazione sulle violazioni formali correttamente rimosse;

- la rimozione non va effettuata quando non sia possibile o necessaria avuto riguardo ai profili della violazione formale.

Da ultimo, va precisato che:

- in caso di mancato perfezionamento della regolarizzazione non si ha alcun diritto alla restituzione di quanto versato;
- 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.
- con riferimento alle violazioni formali commesse fino al 31 dicembre 2015, oggetto di processo verbale di constatazione, anche successivo al 24 ottobre 2018, sono prorogati di due anni i termini per la notifica dell'atto di contestazione o di irrogazione.

Nel provvedimento attuativo, l'Agenzia delle Entrate ha esemplificato solo alcune violazioni formali che rientrano sicuramente nella sanatoria, altre ancora che altrettanto pacificamente non vi rientrano, ma ha lasciato nell'incertezza migliaia di contribuenti. Le illustrazioni pratiche delle Entrate non risolvono i dubbi di chi avesse commesso irregolarità formali relative ad obblighi che, ad esempio, non hanno consentito l'accesso ad un'agevolazione o l'utilizzo di un credito d'imposta. I contribuenti allora non potranno che tentare di perfezionare una sanatoria al buio, oppure, nei casi controversi, richiedere l'assistenza degli uffici dell'Agenzia. Ciò, però, equivale di fatto anche a confermare che in alcuni casi saranno gli uffici a decidere quali fattispecie potranno essere condonate. E il contribuente non potrà che prenderne atto.

Ciò premesso alla data odierna manca ancora una circolare dell'Agenzia Entrate esplicativa e chiarificatrice della normativa che presenta oggettivamente dei punti non chiari soprattutto circa il cosiddetto "giustificato motivo" per il quale il soggetto interessato non ha regolarizzato e rimosso l'infrazione.

CODICE TRIBUTO PER IL PAGAMENTO

La risoluzione numero 37/E dell'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute per la definizione agevolata delle violazioni formali: il codice tributo «PF99», denominato **"VIOLAZIONI FORMALI – definizione agevolata – art. 9 del DL n. 119/2018"**.

Questo codice tributo dovrà essere utilizzato nel modello F24 ed esposto nella sezione «Erario», riportando il relativo importo nella colonna dei debiti. L'anno di riferimento dovrà essere quello cui si riferisce la violazione.

Si invitano i Clienti a contattare i professionisti di riferimento per le opportune decisioni in merito.

Distinti saluti.