

Edizione di mercoledì 9 gennaio 2019

REDDITO IMPRESA E IRAP

La tassazione sostitutiva al 20% manderà in cortocircuito il forfettario

di Fabio Garrini

IVA

Per imprese e professionisti è tempo di verifiche di inizio anno

di Luca Caramaschi

REDDITO IMPRESA E IRAP

Riporto delle perdite per i soggetti Irpef: novità con effetti retroattivi

di Lucia Recchioni

ACCERTAMENTO

Sanatoria delle irregolarità formali: novità del D.L. 119/2018

di Cristoforo Florio

IVA

Aliquote Iva sterilizzate per l'anno 2019

di EVOLUTION

REDDITO IMPRESA E IRAP

La tassazione sostitutiva al 20% manderà in cortocircuito il forfettario

di Fabio Garrini

I [commi da 17 a 22](#) della **Legge di bilancio per il 2019 (L. 145/2018)** disegnano un nuovo regime di **tassazione sostitutiva** dei redditi conseguiti; per la verità non pare del tutto corretto parlare di “regime” in quanto i contribuenti continuano ad utilizzare le **regole proprie di determinazione del reddito** e, al reddito così ottenuto, applicano l’**imposta sostitutiva del 20%**.

A ben vedere, quindi, tale **sistema di tassazione è molto più vicino ad una ipotesi di “flat tax” di quanto non lo sia il regime forfettario**.

Possiamo dire che si tratta di un secondo *step*, che entrerà in vigore dal 1° gennaio 2020, che nella prima versione della legge di bilancio era rubricato *“Imposta sostitutiva per imprenditori individuali ed esercenti arti e professioni”* (la versione definitiva della legge di bilancio è un articolo unico che non prevede alcuna rubrica per i singoli provvedimenti in esso contenuti).

Quello che risulta interessante segnalare è una possibile **convenienza fiscale molto superiore a quella prevista per il regime forfettario**: la **determinazione analitica** ammessa in questo regime sostitutivo potrebbe prevedere **prelievi molto più contenuti** di quelli conseguenti all’applicazione del regime forfettario. **Paradossalmente, converrà conseguire ricavi superiori per ottenere una tassazione inferiore**.

Confronto tra forfettario e sostitutivo

Tale istituto, che permette di **tassare il reddito in via sostitutiva** ad Irpef, relative addizionali ed Irap nella misura fissa del **20%**, si pone in **posizione contigua al regime forfettario**, visto che l’ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d’imposta precedente deve essere **compreso tra euro 65.001 ed euro 100.000**.

Da notare che tale regime **non può essere scelto da chi consegue un fatturato inferiore alla soglia di € 65.000**, che quindi potrà accedere al solo regime **forfettario**, in alternativa ai regimi ordinari di determinazione del reddito).

La contiguità tra i due regimi, ma l’esclusività nell’applicazione subordinata all’ammontare dei componenti positivi conseguiti, desta una certa perplessità perché, a causa delle diverse modalità di determinazione del reddito, **potrebbe portare ad una minore tassazione per i soggetti che conseguono risultati economici superiori**.

ESEMPIO 1

Mario Rossi svolge l'attività di elettricista e nel 2020 consegue **ricavi per € 63.000** sostenendo costi per € 40.000.

Applicando il regime forfettario egli realizza un reddito di € 54.180, calcolato applicando ai ricavi incassati nel periodo d'imposta la misura di forfettizzazione del reddito pari all'86%.

A tale reddito si andrà ad applicare l'aliquota del 15% di prelievo sostitutivo, ottenendo **un'imposta di € 8.127** (per facilità omettiamo di considerare i contributi previdenziali).

ESEMPIO 2

Consideriamo la stessa situazione descritta nell'esempio precedente, ma in questo caso ipotizziamo che Mario Rossi riesca a conseguire **ricavi** per un ammontare poco superiore, pari ad **€ 67.000**, sostenendo lo stesso ammontare di costi.

Superando il limite di € 65.000 Mario Rossi vede precluso l'accesso al regime forfettario (ipotizziamo che il fatturato sia costante) e decide di applicare il nuovo regime sostitutivo.

Egli determina il reddito in maniera ordinaria: € 67.000 – € 40.000 = € 27.000.

A tale reddito applica l'aliquota del 20% di tassazione sostitutiva, ottenendo **un'imposta di € 5.400**.

Da questo semplice esempio risulta del tutto evidente **come il diverso metodo di determinazione del reddito potrebbe portare a risultati anomali**.

Mentre chi fattura meno di € 65.000 è vincolato ad una **determinazione forfettaria del reddito**, chi supera tale soglia **considera i costi realmente sostenuti**, nel caso descritto ben superiori alla misura forfettaria attribuita dal Legislatore.

Paradossalmente, viene **tassato in maniera significativamente minore un reddito reale maggiore**, il che non è accettabile, in particolare considerando che i due regimi sono contigui (va ricordato che presentano regole analoghe, quali le cause di fuoriuscita) e quindi sono pensati all'interno di un **medesimo quadro logico**.

Sarebbe quindi più equo **consentire anche ai contribuenti che conseguono componenti positivi inferiori alla soglia di € 65.000 la possibilità**, in alternativa alla determinazione forfettaria, **di applicare la modalità di determinazione analitica del reddito**; questo permetterebbe di risolvere il paradosso appena descritto.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

FORFETTARI E SEMPLIFICATI: LE REGOLE IN VIGORE NEL 2019

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Per imprese e professionisti è tempo di verifiche di inizio anno

di Luca Caramaschi

Come ogni anno, l'inizio del **periodo d'imposta** richiede controlli tesi a verificare, per imprese e professionisti, in particolari quelli di ridotte dimensioni, la sussistenza dei **requisiti** necessari per continuare ad adottare la tenuta della **contabilità semplificata** (da parte di imprese individuali, società di persone ed enti non commerciali) nonché per poter effettuare le **liquidazioni Iva** con cadenza trimestrale (da parte di imprese e lavoratori autonomi).

Inoltre per i soggetti passivi di qualsiasi dimensione che svolgono attività che comportano **operazioni esenti** ai fini Iva si rende necessario determinare la percentuale del **pro rata generale** "definitivo" per l'anno 2018, posto che la prima liquidazione del 2019 assume quale **percentuale** "provvisoria" proprio quella definitiva del periodo di imposta precedente.

Andiamo quindi, con ordine, ad esaminare gli elementi che permettono di operare le citate valutazioni.

L'[articolo 18 D.P.R. 600/1973](#) prevede per **imprese individuali, società di persone ed enti non commerciali** la possibilità di adottare il **regime di contabilità semplificata** qualora siano rispettati determinati limiti di **ricavi** conseguiti nel periodo di imposta, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata.

I **limiti** di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata sono i seguenti:

- **€ 400.000** per chi svolge attività consistenti in **prestazioni di servizi**;
- **€ 700.000** per chi svolge altre attività.

Nel caso di **esercizio contemporaneo** di prestazioni di servizi e altre attività, è possibile fare riferimento al limite dell'**attività prevalente**, qualora venga comunque rispettato il limite complessivo di ricavi conseguiti nel periodo di imposta di € 700.000.

Il **superamento** della soglia nel singolo periodo di imposta **obbliga** all'adozione del regime di contabilità ordinaria a decorrere dal 1° gennaio del periodo di imposta successivo.

Essendo normativamente previste le **medesime soglie** di riferimento per l'adozione sia della **contabilità semplificata** sia delle **liquidazioni trimestrali Iva** (ordinariamente, € 400.000 per chi svolge prestazioni di servizi e € 700.000 per chi svolge altre attività), va prestata particolare attenzione al **diverso parametro** da rispettare nei due seguenti casi:

- per la tenuta della contabilità semplificata va verificato l'ammontare dei **ricavi conseguiti** nel periodo di imposta precedente;
- per l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva va verificato il **volume d'affari** conseguito nel periodo di imposta precedente.

Si ricorda, inoltre, che dal 2017, a seguito delle **modifiche** apportate all'[articolo 66 Tuir](#), i contribuenti che già adottano il regime di contabilità semplificata, al fine della verifica delle soglie di ricavi per il mantenimento del regime, devono fare riferimento ai **ricavi incassati** nel periodo di imposta se adottano il **criterio di cassa** ovvero ai ricavi risultanti dalle fatture registrate se adottano il **criterio della registrazione** (ci ha applicato tale criterio per l'anno 2018 dovrà ricordare di esercitare **l'opzione** nel **quadro VO** della prossima **dichiarazione Iva 2019** che scade il prossimo 30 aprile 2019).

Va altresì evidenziato che le **imprese individuali** e le **società di persone in regime di contabilità ordinaria** che hanno optato per la determinazione della **base imponibile Irap** con il metodo "da bilancio" sono **vincolate** alla tenuta del regime ordinario per tutti i periodi di imposta di validità dell'opzione esercitata, non potendo aderire al regime di contabilità semplificata nel caso di rispetto delle soglie dei ricavi **fino al termine di validità dell'opzione**.

Si tenga infine presente che per i **lavoratori autonomi** il regime di contabilità semplificata è applicabile **a prescindere** dall'ammontare dei compensi conseguiti nell'anno precedente.

Per essi, pertanto, il regime di **contabilità ordinaria** è sempre **opzionale**.

Con riferimento alla **periodicità delle liquidazioni** ai fini Iva, l'[articolo 7 D.P.R. 542/1999](#) consente a imprese e lavoratori autonomi che nell'anno precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a € 400.000 (per chi svolge prestazioni di servizi) ovvero a € 700.000 (per chi svolge altre attività) di **optare** per l'effettuazione delle liquidazioni Iva con **cadenza trimestrale** anziché mensile.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi e altre attività senza distinta annotazione dei corrispettivi, il **limite di riferimento** per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali è pari a € 700.000 relativamente a tutte le attività esercitate.

Mentre l'importo di ciascuna liquidazione Iva trimestrale a debito va **maggiorato** di una percentuale forfettaria dell'1% a titolo di **interessi**, per l'effettuazione di liquidazioni mensili non è prevista alcuna maggiorazione sui versamenti da eseguire.

Chiudiamo con le verifiche che attengono alla determinazione del **pro rata generale di detrazione** di cui agli [articoli 19, comma 5](#) e [articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#).

Le imprese e i professionisti che effettuano **operazioni esenti** ai fini Iva non di tipo occasionale nell'esercizio della propria attività (**tipicamente** le banche, le assicurazioni, i promotori finanziari, le agenzie di assicurazione, i medici, i fisioterapisti, le imprese che operano in

campo immobiliare per citarne alcuni) devono, ad anno appena concluso, affrettarsi a eseguire **in via extracontabile** i conteggi per determinare la percentuale del pro-rata definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti. Ciò in quanto il citato **comma 5** dell'articolo 19 prevede che la quantificazione dell'**Iva indetraibile** da *pro rata* venga effettuata alla **fine di ciascun anno solare** in funzione diretta delle operazioni effettuate, mentre, nel corso dell'esercizio, l'indetraibilità dell'Iva è determinata in funzione della **percentuale provvisoria** di *pro rata* individuata in relazione alle operazioni effettuate nell'**anno precedente**. Soprattutto per coloro che liquidano l'Iva con periodicità mensile, quindi, la determinazione del *pro rata* definitivo dell'anno 2018 costituisce il **pro rata provvisorio** che dovrà essere adottato già dalla liquidazione del mese di gennaio 2019.

Si evidenzia, inoltre, che la **percentuale definitiva** del *pro rata* assume rilevanza anche ai fini della corretta determinazione del reddito, in quanto la corrispondente Iva indetraibile da *pro rata* costituisce un **costo generale deducibile**.

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE DI RIORGANIZZAZIONI
E RISTRUTTURAZIONI SOCIETARIE**

Scopri le sedi in programmazione >

REDDITO IMPRESA E IRAP

Riporto delle perdite per i soggetti Irpef: novità con effetti retroattivi

di Lucia Recchioni

La **Legge di bilancio 2019** ([articolo 1, commi da 23 a 26, L. 145/2018](#)) ha introdotto importanti novità in materia di **riporto delle perdite** di esercizio per i **soggetti Irpef**.

Prima delle citate modifiche normative erano previste diverse discipline in materia di **utilizzo delle perdite di esercizio**: mentre i **lavoratori autonomi** e le **imprese in contabilità semplificata**, infatti, potevano compensare le perdite solo con i **redditi eventualmente prodotti nello stesso periodo di imposta** (c.d. **“compensazione orizzontale”**), le imprese in **contabilità ordinaria** potevano compensare le perdite con gli altri redditi d'impresa o di partecipazione conseguiti nello stesso anno, o, in mancanza, potevano riportare la perdita agli esercizi successivi, ma **non oltre il quinto**.

La disciplina prevista era quindi del tutto diversa da quella disegnata per i **soggetti Ires**, i quali potevano (e possono) riportare la perdita agli esercizi successivi **senza alcun limite di tempo**, seppur in misura **non superiore all'80%** del reddito imponibile di ciascun esercizio.

A seguito delle novità introdotte queste differenze vengono **parzialmente annullate**, prevedendo, per tutti i soggetti, la possibilità di riportare le perdite agli esercizi successivi **senza limiti di tempo**; restano tuttavia esclusi dal quadro di riforma i **lavoratori autonomi**, con riferimento ai quali continua a trovare ancora applicazione la **“vecchia” disciplina** (potendo questi ultimi quindi compensare le perdite di esercizio solo **“orizzontalmente”**).

A seguito delle novità introdotte, pertanto, tutte le perdite conseguite nell'ambito del reddito d'impresa (come anche quelle derivanti da **partecipazioni**) devono essere computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, **nei successivi**, nella **misura dell'80% dei redditi conseguiti** in detti periodi d'imposta, per l'intero importo che trova capienza in essi.

Giova inoltre sottolineare che le richiamate novità **trovano applicazione**, per espressa disposizione normativa, **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, ovvero dal 2018**.

Per quanto riguarda le **imprese in contabilità ordinaria** la norma non prevede specifiche **disposizioni transitorie**, sicché, mutuando i chiarimenti in passato forniti con riferimento ai soggetti Ires ([circolare AdE 53/E/2011](#)) possiamo ritenere che siano **riportabili** senza limiti di

tempo tutte le **perdite maturate negli anni precedenti e ancora riportabili** in forza della precedente disciplina (quindi le perdite maturate dall'anno 2013).

La Legge di bilancio 2019 prevede invece una speciale **disciplina transitoria** per i soggetti in **contabilità semplificata**.

Come sappiamo, infatti, questi contribuenti sono stati penalizzati dalle novità introdotte in materia di determinazione del reddito secondo il **principio di cassa**, in tutti i casi in cui hanno rilevato **perdite, non riportabili nei successivi periodi di imposta**, in conseguenza dell'impossibilità di computare le rimanenze finali, pur essendo rilevanti, nel primo periodo di applicazione delle novità, le **esistenze iniziali**.

Proprio al fine di porre rimedio a questa situazione il Legislatore ha esteso le novità anche alle **perdite 2017**, introducendo una disciplina che può essere così **sintetizzata**:

- le perdite del **periodo d'imposta 2017**, per la parte non compensata secondo le "vecchie" disposizioni sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:
1. nei **periodi di imposta 2018 e 2019**, in misura non superiore al **40% dei medesimi redditi**, per l'intero importo che trova capienza in essi;
 2. nel **periodo d'imposta 2020**, in misura non superiore al **60% dei medesimi redditi** e per l'intero importo che trova capienza in essi.
- le perdite del **periodo d'imposta 2018**, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei **periodi di imposta 2019 e 2020** in misura non superiore, rispettivamente, al **40** e al **60% dei medesimi redditi** e per l'intero importo che trova capienza in essi;
 - le **perdite del periodo d'imposta 2019** sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Il nuovo regime **deve essere** sicuramente **accolto con grande favore**, poiché amplia le possibilità, per i soggetti Irpef, di compensare tutte le perdite maturate, in analogia a quanto già previsto per i soggetti Ires; inoltre **l'utilizzo della perdita in misura non superiore all'80%** del reddito degli esercizi successivi rappresenta un ulteriore **beneficio** per i soggetti Irpef, i quali, se da un lato sono comunque costretti a versare le imposte pur in presenza di una perdita ancora non utilizzata, dall'altro possono in questo modo applicare, in alcuni casi, nei vari anni, un'**aliquota Irpef media minore**.

In merito può essere utile un esempio. Ipotizziamo redditi ammontanti ad **euro 100.000** nell'**anno 1** e ad **euro 100.000** nell'**anno 2**. Ipotizziamo, inoltre, che negli anni precedenti sia maturata una perdita pari ad **euro 100.000**.

Se non esistesse un limite all'utilizzo della perdita, nel primo anno il contribuente non

verserebbe alcunché, ma nel secondo anno sarebbe chiamato a versare **36.170 euro**, trovando applicazione **l'aliquota media del 36,17%**.

In considerazione del **limite dell'80%** esistente il contribuente dovrà invece versare **4.800 euro** a titolo Irpef nell'**anno 1** (pur essendo ancora presente una perdita riportabile), con applicazione di un'**aliquota media pari al 24%**, e **27.570 euro** nell'**anno 2**, con applicazione di un'**aliquota del 34,46%**.

Pur essendo stato richiesto al contribuente un **esborso finanziario “anticipato”**, il risparmio, in termini di minor imposta complessivamente versata ammonta pertanto a **3.800 euro**.

Seminario di specializzazione
**LE PRINCIPALI NOVITÀ INTRODOTTE
DALLA LEGGE DI BILANCIO 2019**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ACCERTAMENTO

Sanatoria delle irregolarità formali: novità del D.L. 119/2018

di Cristoforo Florio

L'[articolo 9 D.L. 119/2018](#), nella sua versione definitiva a seguito della conversione operata **L. 136/2018**, prevede la possibilità di aderire ad una **sanatoria degli errori formali** commessi dai contribuenti **sino alla data del 24 ottobre 2018** (data di entrata in vigore del decreto-legge).

Giova da subito evidenziare che il **testo definitivo della norma** che ci accingiamo ad esaminare risulta **radicalmente diverso** rispetto al dettato normativo inizialmente entrato in vigore, con il quale si prevedeva la possibilità di **presentare una “dichiarazione integrativa speciale”**. In particolare, la dichiarazione in questione avrebbe consentito di **correggere gli errori e/o le omissioni** presenti nelle dichiarazioni fiscali presentate entro il 31 ottobre 2017, integrando queste ultime con l'indicazione di un maggior imponibile fino ad un massimo di 100.000 euro (e comunque di non oltre il 30% di quanto già dichiarato) a cui applicare un'**imposta sostitutiva pari al 20%** (per l'Iva, un'aliquota Iva media).

La norma, nella sua **versione originaria**, faceva inoltre rimando ad uno o più **provvedimenti** che avrebbe dovuto emanare il direttore dell'Agenzia delle entrate al fine di dare concreta attuazione alla disposizione in questione.

Senza addentrarci in questa sede nel complesso tema dell'**efficacia ex tunc o ex nunc** delle **modifiche** apportate ai decreti-legge in sede di conversione in legge, in conseguenza dell'intervento operato dalla **L. 136/2018** la norma in esame è stata completamente soppressa e, pertanto, **l'opzione per la dichiarazione integrativa “speciale” non sarà – di fatto – mai utilizzabile da parte dei contribuenti**.

Ciò detto, il nuovo [articolo 9 D.L. 119/2018](#) dispone, al **comma 1**, che 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 dei tributi, **commesse fino al 24 ottobre 2018**, possono essere **regolarizzate** mediante il **versamento di una somma pari a 200 euro per ciascun periodo d'imposta** cui si riferiscono le violazioni.

Per converso, **non potranno invece essere definite** con la sanatoria in esame le violazioni che incidono sulla determinazione della **base imponibile** o sul **versamento del tributo** tra cui, ad esempio, si possono annoverare le **violazioni da tardivo od omesso versamento di tributi**, da **indebita compensazione**, da **omessa o infedele dichiarazione fiscale** (redditi, Iva o sostituti d'imposta), da **omessa tenuta delle scritture contabili**, ecc..

Il pagamento dei 200 euro dovrà essere **eseguito in due rate** di pari importo: 100 euro entro il **31 maggio 2019** e 100 euro entro il **2 marzo 2020**.

La **regolarizzazione si perfeziona**:

- 1. pagando la somma dei 200 euro e**
- 2. rimuovendo le irregolarità o le omissioni.**

Infine e per espressa disposizione normativa sono **esclusi dalla regolarizzazione** in questione:

- **gli atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni** emessi nell'ambito della c.d. **voluntary disclosure** (procedura di collaborazione volontaria di cui all'[articolo 5-quater D.L. 167/1990](#));
- **l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato;**
- le violazioni di natura formale **già contestate in atti divenuti definitivi** (per mancata impugnazione o per formazione del giudicato) alla data del 19 dicembre 2018 (data di entrata in vigore della legge di conversione del **D.L. 119/2018**).

Fermo restando che le modalità di attuazione della norma saranno dettate da un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, cerchiamo di comprendere **quando può risultare conveniente aderire alla sanatoria in esame**.

A tal fine è opportuno evidenziare, in attesa dei chiarimenti ufficiali, che nella norma in esame **non viene fornita una definizione di irregolarità, infrazione o inosservanza di obblighi o adempimenti di natura formale**; la stessa va pertanto coordinata con due disposizioni di legge già vigenti nell'ordinamento tributario: l'[articolo 10, comma 3, L. 212/2000](#) (c.d. "Statuto del contribuente") e l'[articolo 6, comma 5-bis, D.Lgs. 472/1997](#).

La prima delle richiamate norme prevede che le sanzioni non siano irrogabili relativamente a quei comportamenti che si traducono in una **"(...) mera violazione formale senza alcun debito d'imposta (...)"**.

In base a tale disposizione, **l'inapplicabilità di sanzioni** – in presenza di una violazione di disposizioni tributarie – è condizionata **esclusivamente all'insussistenza di un debito d'imposta**; più specificamente, secondo l'[articolo 10, comma 3, L. 212/2000](#) la commissione di una violazione che non si traduca in un debito d'imposta non è sanzionabile **neppure quando si traduca in un ostacolo all'esercizio dell'attività di controllo**.

La seconda delle disposizioni citate, emanata in attuazione dell'[articolo 10 L. 212/2000](#) precedentemente menzionato, stabilisce invece la **non punibilità** delle **"...) violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo (...)"**, restando – invece – punibile ogni altra violazione che sia di ostacolo all'attività di controllo.

È evidente come quest'ultima norma abbia travalicato i limiti posti dalla delega conferita dallo "Statuto del contribuente", **avendo aggiunto un ulteriore e non previsto elemento** (l'ostacolo all'attività di controllo) ai requisiti necessari per aversi **"irregolarità formale" non sanzionabile** sotto il profilo tributario.

Al riguardo l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di chiarire, con la [circolare 77/E/2001](#), che **le condizioni negative previste dalla norma** (pregiudizio all'attività di controllo e non incidenza dell'errore sull'imponibile, sull'imposta e sul versamento del tributo) **devono sussistere entrambe**.

Nello stesso senso si è "appiattita" anche la Corte di Cassazione la quale, con orientamento ormai costante, ha confermato che la violazione si considera formale (e, quindi, non punibile) **solo qualora i due requisiti ricorrono congiuntamente (Cassazione, Ordinanza n. 27598/2018 e Sentenze n. 23352/2017, n. 2605/2016, n. 27211/2014)**.

Ad ogni modo, e al di là di valutazioni circa la legittimità costituzionale dell'[articolo 6, comma 5-bis, D.Lgs. 472/1997](#), qualora il contribuente abbia commesso irregolarità formali e ritenga che queste ultime non siano di ostacolo all'attività di controllo, **non avrà certamente alcuna convenienza ad usufruire della nuova regolarizzazione** introdotta dal **D.L. 119/2018**, **non essendo applicabile alcun tipo di sanzione tributaria alla luce delle due preesistenti norme sopra citate**.

Il punto delicato, tuttavia, sta proprio nella valutazione circa l'ostacolo all'attività di controllo: la richiamata [circolare AdE 77/E/2001](#), infatti, ha avuto modo di chiarire che **spetta agli uffici valutare in concreto (a posteriori)**, nei singoli **casi specifici**, se gli illeciti commessi abbiano determinato **pregiudizio all'esercizio dell'azione di controllo**. Sarà dunque opportuno valutare attentamente l'irregolarità commessa, verificando la sua **potenziale sanzionabilità** e, in caso positivo, quantificare l'eventuale sanzione dovuta ridotta con il **ravvedimento operoso**, confrontandola con l'importo richiesto dalla regolarizzazione di cui al **D.L. 119/2018**.

Proprio recentemente, con l'[interpello n. 126/2018](#) pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate, è stato chiarito che **l'irregolare compilazione della dichiarazione d'intento rappresenta uno degli errori sanabili con la nuova definizione agevolata per le irregolarità formali di cui all'[articolo 9 D.L. 119/2018](#)**.

Da ultimo va evidenziato che, con il **comma 6** della norma in esame, è stato previsto, con riferimento alle **violazioni commesse fino al 31 dicembre 2015** ed oggetto del processo verbale di constatazione, che i **termini per la notifica degli atti di contestazione** e di irrogazione delle sanzioni (si veda quanto disposto dall'[articolo 20, comma 1, D.Lgs. 472/1997](#)) sono **prorogati di due anni**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Convegno di aggiornamento

LA LEGGE DI STABILITÀ 2019 E LE NOVITÀ DI PERIODO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Aliquote Iva sterilizzate per l'anno 2019 di **EVOLUTION**

Ai sensi dell'[articolo 16, D.P.R. 633/1972](#), nel sistema Iva nazionale trovano applicazione **4 misure** di aliquote diverse:

- l'aliquota **ordinaria (comma 1)**, stabilita nella misura del 22%;
- l'aliquota **agevolata del 10% (comma 2)**;
- la **nuova aliquota** agevolata del **5% (comma 2)**;
- l'aliquota **super agevolata** del **4% (comma 2)**.

La **misura** dell'aliquota Iva applicabile è **oggettivamente** dipendente dal tipo di **bene** ceduto o di **servizio** effettuato.

La **Tabella A** allegata al decreto Iva individua i beni e i servizi che scontano un'**aliquota Iva diversa** da quella **ordinaria** e in particolare:

- la **Parte II** contiene l'elenco dei beni e dei servizi soggetti all'aliquota del **4%**. Trattasi in genere di **prodotti alimentari** di prima necessità, nonché di fabbricati abitativi "prima casa": in pratica, quindi, il riferimento è a beni e servizi che il legislatore considera particolarmente **meritevoli di tutela**. La possibilità per il nostro Stato di applicare un'aliquota inferiore a quella minima del 5%, prevista dall'[articolo 98, Direttiva 2006/112/CE](#), deriva dalla cosiddetta clausola "**standstill**" stabilita dall'[articolo 110, Direttiva 2006/112/CE](#), in forza della quale **gli Stati membri che al 1° gennaio 1991 avevano stabilito aliquote ridotte inferiori alla detta misura minima potevano mantenerle**;
- la **Parte II-bis** contiene l'elenco dei beni e dei servizi soggetti all'aliquota del **5%**;
- la **Parte III** contiene l'elenco dei beni e dei servizi soggetti all'aliquota del **10%**.

Quando il bene o il servizio **non rientra** in nessuna Parte della Tabella A allora trova applicazione – in via residuale – l'aliquota Iva ordinaria.

L'[articolo 9, D.L. 50/2017](#) ha previsto alcune modifiche con riferimento alle **misure** delle **aliquote Iva** applicabili **dal 2018 in avanti**.

In particolare, è stato stabilito l'**innalzamento** dell'aliquota Iva del **10%**:

- all'**11,5%** nel 2018
- al **12%** nel 2019 e

- al 13% dal 2020.

In seguito, l'[articolo 5, D.L. 148/2017](#) ha modificato le **misure** degli **incrementi** per gli anni **2018 e 2019**, sicché in tali annualità l'aliquota del 10% avrebbe dovuto salire:

- all'**11,14%** nel **2018** e
- comunque, al 12% nel 2019.

Restava, invece, fermo il già previsto aumento dell'**aliquota Iva ordinaria** del **3%** (dal 22% al **25%**) a partire **dal 2018**. La norma ha altresì previsto che la misura:

- dapprima avrebbe dovuto essere innalzata al **25,4%** nel **2019**,
- poi avrebbe dovuto essere ridotta al **24,9%** nel **2020** e
- successivamente avrebbe dovuto essere ancora aumentata al **25%** dal **2021**.

In questo *iter* di modifiche va annoverata anche la **Legge di Bilancio 2018** ([articolo 1, comma 2, L. 205/2017](#)) che ha stabilito la “**totale**” **sterilizzazione** degli **aumenti** delle **aliquote Iva** previsti per l'anno **2018** e una “**parziale**” **sterilizzazione** per il **2019**. In tal modo, per l'anno 2018:

- l'aliquota **ordinaria** è rimasta fissa al **22%**;
- l'aliquota del **10% non** ha subito alcun **incremento**.

Per gli **anni successivi** era previsto che:

- l'aliquota al 10% sarebbe dovuta salire:
 1. di 1,5 punti percentuali dal 1° gennaio 2019 (11,5%);
 2. di ulteriori 1,5 punti percentuali dal 1° gennaio 2020 (13%);
- l'aliquota al 22% sarebbe dovuta salire:
 1. di 2,2 punti dal 1° gennaio 2019 (24,2%);
 2. di ulteriori 0,7 punti percentuali dal 1° gennaio 2020 (24,9%);
 3. di 0,1 punti percentuali dal 1° gennaio 2021 (25%).

Tuttavia, la legge di Bilancio per il 2019 ([articolo 1, comma 2, L. 145/2018](#)) ha **confermato per l'anno 2019**:

- l'**aliquota Iva ridotta nella misura del 10%** (che **passerà al 13% dal 2020**);
- l'**aliquota Iva ordinaria nella misura del 22%** (che **passerà al 25,2% nel 2020**, essendo stata ulteriormente incrementata del 0,3% – 24,9% + 0,3% – e **al 26,5% dal 2021**, essendo stata ulteriormente incrementata dell'1,5% – 25% + 1,5%).

Nella Scheda di studio pubblicata in Evolution sono approfonditi i diversi aspetti della materia.



EVOLUTION
Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.
Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >

Designed by vanda, delevio / hqpk