

**Edizione di giovedì 11 aprile 2019**

## **BILANCIO**

**Contributi e sovvenzioni in Nota integrativa: luci e ombre**

di Augusto Gilioli, Sandro Cerato

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Piena deducibilità, anche nel 2019, per gli interessi delle immobiliari di gestione**

di Fabio Garrini

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

**Cedolare secca commerciale: i “timidi” chiarimenti del Fisco**

di Alessandro Bonuzzi

## **AGEVOLAZIONI**

**Regime forfettario: sezioni Ateco rilevanti per l'esclusione**

di Lucia Recchioni

## **AGEVOLAZIONI**

**Le istruzioni dell'AdE circa la regolarizzazione delle violazioni formali**

di Angelo Ginex

## BILANCIO

---

### ***Contributi e sovvenzioni in Nota integrativa: luci e ombre***

di **Augusto Gilioli, Sandro Cerato**

Il c.d. “Decreto crescita” riscrive integralmente la norma introdotta dalla **L. 124/2017**, in materia di **pubblicità delle erogazioni pubbliche**, anche se è opportuno attendere la definitiva pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del testo per formulare **considerazioni approfondite**.

Nel frattempo si esprimono alcune considerazioni, in primo luogo evidenziando che **non vi è nessuna novità per quel che riguarda la decorrenza**.

Pertanto sono oggetto di **monitoraggio** e **pubblicità** le erogazioni pubbliche ricevute da enti non commerciali e imprese a partire dall'**anno 2018**.

Legge invariata nella sostanza anche con riferimento ai **soggetti erogatori**. Nonostante una riscrittura dei richiami normativi, i soggetti di cui bisogna monitorare i **contributi sono praticamente gli stessi richiamati dalla versione precedente della norma**, ovvero:

- Pubbliche amministrazioni di cui all'[articolo 1, comma 2, D.Lgs. 165/2001](#);
- Soggetti di cui all'[articolo 2-bis D.Lgs. 33/2013](#).

Pertanto restano intatte le difficoltà nella individuazione dei soggetti erogatori, soprattutto con riferimento alle **società partecipate dalle Pubbliche amministrazioni**.

Si ricorda che sono oggetto di monitoraggio anche le erogazioni ricevute da **società partecipate di secondo livello**.

La novità più importante è sicuramente costituita **dall'esclusione dagli obblighi di informativa delle somme ricevute in relazione a rapporti a carattere sinallagmatico**. La nuova formulazione della norma stabilisce, infatti, che gli obblighi pubblicitari riguardano esclusivamente i “*sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria*”.

Estremamente penalizzante, invece, la nuova formulazione per le **micro imprese**. Il nuovo testo include tra i **soggetti obbligati all'adempimento pubblicitario anche le imprese non tenute alla redazione della Nota integrativa**. Pertanto anche le **imprese individuali**, le **società di persone** e le **società di capitali** che redigono il bilancio “micro”, vengono incluse nel perimetro soggettivo di applicabilità della norma. Un'interpretazione letterale parrebbe includere anche i soggetti in **contabilità semplificata** o in regime dei minimi e/o forfetario, il che tuttavia appare del tutto eccessivo e inutile.

**I soggetti minori, non tenuti alla pubblicazione del bilancio**, devono assolvere gli obblighi informativi entro il **30 giugno di ogni anno**, a mezzo **pubblicazione delle informazioni “sul proprio sito internet**, secondo modalità liberamente accessibili al pubblico o, in mancanza di questi ultimi, sui **portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza”**.

La relazione illustrativa tecnica consente a questi soggetti, **in alternativa alla pubblicazione sul sito internet**, di assolvere l'obbligo **redigendo volontariamente la Nota integrativa**. Resta da capire **quale contributo** alla pubblicità delle erogazioni pubbliche possa essere fornito dalla **Nota integrativa predisposta e conservata da un imprenditore individuale**.

Riproposto anche l'obbligo di indicare le **informazioni sui contributi ricevuti nel bilancio consolidato** “*ove i soggetti beneficiari siano controllati di diritto o di fatto dalla stessa persona fisica o giuridica ovvero dagli stessi gruppi di persone fisiche o giuridiche*”. Nei contributi precedenti abbiamo già espresso perplessità sulla formulazione della norma che sembra **imporre la predisposizione di bilanci consolidati** anche a soggetti non tenuti a tale adempimento.

Il D.L. prevede che **le informazioni debbano essere fornite esclusivamente sulla base del criterio di cassa**, non accogliendo quindi i suggerimenti forniti da Assonime.

**Invariata anche la soglia** al di sotto della quale non è necessario dare pubblicità alle erogazioni ricevute. Restano intatti, su questo punto, i dubbi legati al calcolo della **soglia limite**, in quanto non è chiaro se il tetto si riferisca al **totale delle erogazioni ricevute** o alle **erogazioni ricevute da ogni singolo soggetto erogatore**.

Per gli **aiuti di Stato e gli aiuti “de minimis”** contenuti nel [Registro nazionale degli aiuti di Stato](#) di cui all'[articolo 52 L. 234/2012](#), la registrazione degli aiuti nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella [sezione trasparenza](#) ivi prevista, operata dai soggetti che concedono o gestiscono gli aiuti medesimi ai sensi della relativa disciplina, **sostituisce gli obblighi di pubblicazione posti a carico dei soggetti obbligati**, a condizione che ne venga dichiarata l'esistenza nella Nota integrativa del bilancio o sul proprio sito internet.

Seminario di specializzazione

**LA REVISIONE DELLE MICRO IMPRESE ALLA LUCE DEL  
CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA**

Scopri le sedi in programmazione >

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Piena deducibilità, anche nel 2019, per gli interessi delle immobiliari di gestione***

di **Fabio Garrini**

La **Legge di bilancio 2019** supera la previsione contenuta nel **decreto Atad** riguardante l'abrogazione del **regime privilegiato per le immobiliari di gestione**, in forza del quale è ammessa la **piena deducibilità degli interessi passivi** dipendenti da **mutui ipotecari su immobili destinati alla locazione**; sul tema è intervenuta l'Agenzia delle Entrate attraverso la [circolare 8/E/2019](#), a commento delle disposizioni introdotte con la recente **Legge di bilancio**, affermando che dal coordinamento delle due disposizioni si deve ricavare che la disposizione agevolativa risulta **applicabile senza soluzione di continuità**.

#### **L'abrogazione ad opera della Direttiva Atad**

Il **D.Lgs. 142/2018** (pubblicato in **G.U. n. 300 del 28.12.2018**), con il quale è avvenuto il recepimento della **Direttiva 2016/1164/UE**, recante **norme contro le pratiche di elusione fiscale** che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno (la **cosiddetta Direttiva Atad 1**), ha riscritto completamente l'**articolo 96 Tuir** in materia di **deducibilità degli interessi passivi** sostenuti dai soggetti Ires.

Tra le disposizioni introdotte figura l'abrogazione (ad opera dell'[articolo 14, comma 2, D.Lgs. 142/2018](#)) dell'[articolo 1, comma 36, L. 244/2007](#) (**Finanziaria per il 2018**) che disponeva la *“non rilevanza ai fini dell'articolo 96 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare.”*

Tale disposizione venne modificata dal **D.Lgs. 147/2015** per fissare il **perimetro soggettivo** di applicazione: venne infatti stabilito che si considerano **società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare**, le società il cui valore dell'**attivo patrimoniale** è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui ricavi sono rappresentati per almeno i due terzi da **canoni di locazione o affitto** di aziende il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati.

Tale disposizione da sempre costituisce **un'ancora di salvataggio per le immobiliari**; infatti, in un sistema dove la deducibilità degli **interessi passivi** è legata al **risultato economico della società** (in particolare, al Rol), le immobiliari avrebbero subito una **falcidia davvero insopportabile**.

La sua abrogazione, che avrebbe dovuto essere efficace a decorrere dal **1° gennaio 2019** (ossia dall'anno successivo l'entrata in vigore del decreto), sarebbe stato un problema insormontabile per tali soggetti.

### La ripristino ad opera della Legge di bilancio

La questione, come detto, è stata risolta ad opera della [L. 145/2018; l'articolo 1, comma 7](#) reca infatti una **disposizione transitoria** secondo la quale *“Nelle more della mancata adozione della revisione della normativa sulla fiscalità diretta ed indiretta delle imprese immobiliari, si applicano e sono fatte salve le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 36, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.”*

Il fatto che si tratti di una **disposizione transitoria** non deve certo creare apprensione posto che, anche la precedente (quella recata dall'[articolo 1, comma 36, L. 244/2007](#)) doveva essere transitoria, in attesa di una **complessiva revisione della fiscalità immobiliare**, che non vi è stata, con la conseguenza che detta previsione da temporanea è divenuta stabile.

L'aspetto singolare è che la **Legge di bilancio** ha **confermato l'applicazione di una norma di fatto abrogata, senza eliminare la disposizione (articolo 14 della Direttiva Atad) che ne aveva disposto l'abrogazione**, in relazione alla quale si deve concludere per una “abrogazione di fatto”.

In seconda battuta, soprattutto, occorre segnalare che la Legge di bilancio risulta in vigore al 1° gennaio 2019, quindi formalmente prima del **D.Lgs. 142/2018**; quest'ultimo, infatti, in forza della *vacatio legis*, è entrato in vigore solo dal successivo **12 gennaio 2019**. **La conseguenza del tutto paradossale di tale combinato disposto sarebbe l'abrogazione successiva al ripristino.**

L'intento del Legislatore appariva già da subito del tutto chiaro, ossia **confermare l'efficacia della disposizione agevolativa per le immobiliari**, ma il **coordinamento normativo ha lasciato qualche perplessità**, a causa del veicolo utilizzato (la Legge di bilancio) per operare tale ripristino.

Sul punto la [circolare 8/E/2019](#) interviene confermando la *ratio* della norma: *“In altri termini, è stata **abrogata la previsione contenuta nell'articolo 14, comma 2 del decreto legislativo n. 142 del 2018**, che aveva apportato modifiche al citato articolo 1, comma 36, della legge n. 244 del 2007, in quanto la disposizione della legge di bilancio 2019 è entrata in vigore il 1° gennaio 2019.”*

Le parole dell'Agenzia sono quindi chiare, nella direzione di **confermare il pieno diritto per le immobiliari di gestione** (che rispettano i requisiti richiesti) di **dedurre integralmente gli interessi passivi indipendentemente dall'ammontare del Rol conseguito**.

Seminario di specializzazione

## **BITCOIN, CRIPTOVALUTE E BLOCKCHAIN: DALLA MONETA VIRTUALE AL BUSINESS REALE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Cedolare secca commerciale: i “timidi” chiarimenti del Fisco***

di **Alessandro Bonuzzi**

Tra i temi trattati dalla [circolare dell'Agenzia delle entrate 8/E](#) di ieri si annovera anche la disposizione contenuta nella Legge di Bilancio 2019, che ha esteso l'ambito applicativo della **cedolare secca**.

È oramai noto, infatti, che l'[articolo 1, comma 59, L. 145/2018](#) ha allargato il particolare regime, fino a prima destinato ai soli affitti degli **immobili abitativi**, anche ai canoni di locazione derivanti da **nuovi contratti stipulati nell'anno 2019** dalle **persone fisiche** al di fuori dell'esercizio di un'attività d'impresa o di arti e professioni, aventi ad oggetto gli immobili destinati all'**uso commerciale**, classificati nella **categoria catastale C/1 – Negozi e botteghe** –, nonché le **relative pertinenze**, che sono quelle classificate nelle categorie **catastali C/2 – Magazzini e locali di deposito** – **C/6 – Stalle, scuderie e rimesse** – e **C/7 – Tettoie chiuse e aperte** – se **congiuntamente locate**.

L'imposizione sostitutiva *flat*, che prevede l'applicazione di un'**aliquota del 21%**, opera a condizione che l'unità immobiliare commerciale oggetto della locazione abbia una **superficie complessiva**, al netto delle pertinenze, **non superiore a 600 metri quadrati**. In tal senso, la circolare conferma che il limite riguarda esclusivamente i **locali del negozio** o della **bottega**, **non** rilevando invece l'ampiezza delle relative **pertinenze**.

Va, inoltre, osservato un **requisito** di natura **temporale** aggiuntivo rispetto alla necessità che il contratto venga **stipulato nel corso del 2019**. Infatti, la cedolare secca non si applica qualora, **al 15 ottobre 2018**, risulti già in essere tra i **medesimi soggetti** un contratto di locazione per lo **stesso immobile**, poi **interrotto** anticipatamente rispetto alla **scadenza naturale**. Si tratta di una previsione di natura **antielusiva** volta a evitare che i soggetti, con contratti già in corso alla predetta data, stipulino durante l'anno in corso un nuovo contratto al solo fine di avvalersi del regime opzionale.

Ne deriva che, in caso di **contratto “commerciale”** in corso al **15 ottobre 2018**, è possibile optare per la cedolare secca in sede di stipula di un **nuovo contratto con decorrenza 2019**:

- avente ad oggetto il **medesimo negozio/bottega** e
- formalizzato tra gli **stessi contraenti**,

esclusivamente a seguito della **scadenza naturale** del contratto in corso al 15 ottobre 2018.

Quindi, nel caso in cui il contratto di affitto sia **scaduto** in data **20 novembre 2018** e in data **21**



**novembre 2018** sia stato **rinnovato** per un periodo di 6+6 anni, il locatore non potrà stipulare con lo **stesso conduttore** un **nuovo contratto** nel 2019 optando per la cedolare secca, previa risoluzione del vecchio contratto. Diversamente, qualora intervenga un **nuovo conduttore**, l'opzione per il regime sostitutivo è possibile.

Nella particolare ipotesi in cui il contratto sia **scaduto** in data **31 dicembre 2018**, il locatore avrebbe potuto optare per la cedolare secca in sede di **rinnovo** alla data del **1° gennaio 2019**. Evidentemente, lo stesso vale se il contratto scadrà nel corso del 2019 e verrà **rinnovato entro il 31 dicembre 2019**.

In relazione all'esercizio dell'opzione, la [circolare 8/E](#) ricorda che è possibile accedere al regime della cedolare secca anche nelle **annualità successive** rispetto all'anno di registrazione del contratto, esercitando l'opzione **entro il termine previsto per il versamento dell'imposta di registro** dovuta annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno (30 giorni dalla scadenza di ciascuna annualità).

Pertanto, per i **contratti commerciali stipulati nel 2019**, il locatore dovrebbe poter decidere di assoggettare ad Irpef i canoni relativi al 2019, **optando per l'imposizione sostitutiva solo dall'anno 2020 o comunque dagli anni successivi**, fermo restando il rispetto delle condizioni previste dalla novella normativa.

Infine, la circolare in commento si occupa anche dell'**innalzamento dell'acconto**, determinato con il **metodo storico**, della cedolare secca, avvenuto sempre ad opera delle **Legge di Bilancio 2019**.

Per effetto dell'[articolo 1, comma 1127, L. 145/2018](#), infatti, la misura dell'acconto della cedolare secca passa **dal 95% al 100% dell'imposta dovuta l'anno precedente**.

Tuttavia, la modifica avrà **effetto dal 2021**; quindi, **l'acconto 2019 e 2020 dovranno essere calcolati considerando il 95% dell'imposta storica dovuta**.

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



Seminario di specializzazione

**I CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE E LA DISCIPLINA FISCALE**

Scopri le sedi in programmazione >



## AGEVOLAZIONI

---

### ***Regime forfettario: sezioni Ateco rilevanti per l'esclusione***

di Lucia Recchioni

Con la [circolare 9/E/2019](#) pubblicata ieri, 10 aprile, l'**Agenzia delle entrate** ha fornito alcuni importanti chiarimenti, lungamente attesi, riguardo al **regime forfettario**, tra i quali sicuramente spiccano quelli relativi alla **nuova causa ostativa**, rappresentata dal **controllo, diretto o indiretto**, in *“società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni”*.

In considerazione della **formulazione normativa** appena richiamata, giova preliminarmente ricordare che, **affinché operi tale causa ostativa**, è necessaria la compresenza:

1. del **controllo diretto o indiretto di società a responsabilità limitata** o di associazioni in partecipazione e
2. dell'esercizio da parte delle stesse di **attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili** a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

Sul punto la [circolare AdE 9/E/2019](#) chiarisce che, **per la definizione di controllo diretto e indiretto è necessario far riferimento alle previsioni di cui all'[articolo 2359, comma 1 e 2, cod. civ.](#)**

Più precisamente, il **comma 1** fornisce la definizione di “**controllo diretto**”, prevedendo che devono essere considerate **controllate**:

1. le società in cui un'altra società dispone della **maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria**;
2. le società in cui un'altra società dispone di **voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante** nell'assemblea ordinaria;
3. le società che sono sotto **influenza dominante di un'altra società** in virtù di particolari **vincoli contrattuali**.

L'[articolo 2359, comma 2, cod. civ.](#), invece, si sofferma sul **controllo indiretto**, prevedendo che *“Ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) del primo comma **si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta**; non si computano i voti spettanti per conto di terzi”*.

La circolare in esame chiarisce quindi, che ai fini della corretta applicazione di quest'ultima

disposizione, nell'ambito delle **persone interposte** devono ricompresi i **familiari** di cui all'[articolo 5, comma 5, Tuir](#), secondo cui: *“Si intendono per **familiari**, ai fini delle imposte sui redditi, **il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado**”.*

Non potrà quindi, accedere al regime forfettario, il contribuente che detiene una **partecipazione superiore al 50%** in una Srl che svolge **attività riconducibili a quelle dallo stesso svolte (controllo diretto** realizzato dalla disponibilità di voti sufficienti ad esercitare un'**influenza dominante**). A tal fine assume rilievo esclusivamente la **situazione esistente nell'anno di riferimento** e non quella che si è prospettata nell'anno precedente.

Allo stesso modo, non potrà beneficiare del regime in esame il contribuente la cui **moglie** detiene una **partecipazione pari al 50% in una Srl** che esercita **attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili** a quelle svolte dallo stesso. In questo caso, infatti, si realizza un'ipotesi di **controllo indiretto** ai sensi dell'[articolo 2359, comma 2, cod. civ.](#)

La **circolare** fornisce inoltre importanti precisazioni con riferimento al concetto di *“**attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti e professioni**”*.

A tal proposito viene chiarito che **non assumono rilievo i codici Ateco dichiarati dal contribuente e dalla società** partecipata, essendo invece necessario analizzare le **attività concretamente svolte**: assumeranno quindi rilievo le ipotesi di **attività esercitate dalla Srl appartenenti di fatto alla medesima sezione Ateco di quella in cui sono classificabili le attività esercitate dalla persona fisica in regime forfettario**.

Tuttavia, come chiarisce la circolare, la *“**riconducibilità diretta o indiretta delle due attività economiche esercitate si riterrà sussistente ogniqualvolta la persona fisica che usufruisce del regime forfettario effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi tassabili con imposta sostitutiva alla società a responsabilità limitata direttamente o indirettamente controllata, la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito**”*.

A tal proposito, la circolare richiama un interessante **esempio**.

Una **persona fisica** intende applicare il **regime forfettario** e svolge effettivamente (irrilevante, come abbiamo detto, sono i codici Ateco dichiarati) **un'attività ricadente nella sezione M** (attività professionali, scientifiche e tecniche).

Il contribuente effettua **cessioni di beni o prestazioni di servizi a una società a responsabilità limitata** dallo stesso **controllata** che svolge effettivamente un'**attività ricadente nella sezione J** (servizi di informazione e comunicazione).

In questo caso **non sussiste alcuna causa ostativa** all'applicazione del regime forfettario, posto che le due attività sono **classificabili in due sezioni Ateco differenti**.

Ipotizziamo invece che anche la società controllata svolga un'**attività ricadente nella sezione M** (attività professionali, scientifiche e tecniche).

Anche in questo caso **non sussiste alcuna causa ostativa**:

- se **la società non acquista di beni o servizi dalla persona fisica** in regime forfetario,
- oppure se, pur acquistando beni dalla persona fisica, questi **non siano fiscalmente deducibili**.

Se, invece, il contribuente in regime forfetario effettua **cessioni di beni o prestazioni di servizi** alla **Srl controllata** che svolge effettivamente un'attività ricadente nella **medesima sezione in cui ricade l'attività effettivamente svolta dal contribuente** che applica il **regime forfetario**, **lo stesso fuoriuscirà dal regime forfetario l'anno successivo**.



## AGEVOLAZIONI

---

### ***Le istruzioni dell'AdE circa la regolarizzazione delle violazioni formali***

di Angelo Ginex

Nell'alveo delle misure deflattive introdotte con la c.d. "pace fiscale" vi è un particolare istituto che contempla la possibilità della **definizione agevolata delle violazioni formali**, così come stabilito dall'[articolo 9 D.L. 119/2018](#), convertito con modificazioni in **L. 136/2018**.

L'Agenzia delle Entrate, con [provvedimento prot. n. 62274 del 15 marzo 2019](#), ha chiarito una parte dei dubbi applicativi che affliggevano questa fattispecie deflattiva, caratterizzata da una incerta formulazione normativa.

Come noto, la procedura *de qua* è finalizzata a **regolarizzare**, complessivamente per ciascun periodo d'imposta, le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze degli **obblighi e adempimenti aventi "natura formale"**.

Secondo l'interpretazione fornita dall'Amministrazione finanziaria, «**le violazioni formali che possono formare oggetto di regolarizzazione sono quelle commesse fino al 24 ottobre 2018 dal contribuente, dal sostituto d'imposta, dall'intermediario e da altro soggetto tenuto ad adempimenti fiscalmente rilevanti, anche solo di comunicazione di dati, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile e dell'imposta, 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. Più in generale, nella regolarizzazione rientrano comunque le violazioni formali a cui si applicano, anche mediante rinvio normativo, le sanzioni per i tributi di cui al periodo precedente**».

Inoltre, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che questo istituto deflattivo **non può essere applicato**:

- **alle violazioni formali oggetto di rapporto esaurito**, intendendosi per tale il procedimento concluso in modo definitivo al 19 dicembre 2018;
- **alle 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 procedura di collaborazione volontaria** di cui all'[articolo 5-quater L. 167/1990](#), compresi gli atti emessi a seguito del mancato perfezionamento della medesima

procedura;

- per l'emersione di **attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato**. L'esclusione rileva sia con riferimento alle violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale, sia con riferimento alle violazioni inerenti all'imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero e all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero.

La regolarizzazione delle violazioni formali si **perfeziona** in presenza di due condizioni:

1. **la rimozione delle irregolarità o delle omissioni**. È importante sottolineare che **la rimozione deve essere effettuata entro il 2 marzo 2020**. Qualora il soggetto interessato non abbia 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 viene attuata entro un **termine fissato dall'Ufficio**, che non può essere inferiore a trenta giorni. **La rimozione non va effettuata quando non sia possibile o necessaria**;
2. **il versamento di euro 200 per ciascuno dei periodi d'imposta cui si riferiscono le violazioni formali** indicate nel modello F24. Questo pagamento può essere effettuato in **due rate, la prima da adempiere entro il 31 maggio 2019, la seconda entro il 2 marzo 2020**. **È consentito anche il versamento in un'unica soluzione, entro il 31 maggio 2019**. Qualora le violazioni formali non si riferiscono ad un periodo d'imposta, occorre fare riferimento all'anno solare in cui sono state commesse. Per i 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. Quando nello stesso anno solare hanno termine in date diverse più periodi d'imposta, per ciascuno di essi va eseguito il versamento. Non si applica la compensazione di cui all'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#).

L'Agenzia, inoltre, ha precisato sia che il **mancato perfezionamento** della fattispecie **non dà diritto alla restituzione di quanto versato**, sia che la **conclusione della procedura deflattiva** non comporta la **restituzione di somme** a qualunque titolo pagate per violazioni formali, salvo che la restituzione debba avvenire in esecuzione di **pronuncia giurisdizionale** o di **provvedimento di autotutela**.

In conclusione, **è d'uopo sottolineare che, in deroga al divieto di retroattività di cui all'[articolo 3 L. 212/2000](#), l'[articolo 9, comma 6, D.L. 119/2018](#) stabilisce che i termini di cui all'[articolo 20, comma 1, D.Lgs. 472/1997](#) per la notifica dell'atto di contestazione o di irrogazione sono prorogati di due anni**, con riferimento alle **violazioni formali commesse fino al 31 dicembre 2015**, oggetto di processo verbale di constatazione, anche successivo al 24 ottobre 2018.

Seminario di specializzazione

## I NUOVI INDICATORI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)