

KÖNIG : SKOCIR : KIEM

wirtschaftsprüfer : steuerberater : commercialisti associati

CIRCOLARE FEBBRAIO

**Definizione dei processi verbali
di constatazione
(art. 1 del DL 23.10.2018 n. 119
conv. L. 17.12.2018 n. 136) -
Provvedimento attuativo**

1 PREMESSA

Per effetto dell'art. 1 del DL 23.10.2018 n. 119 (c.d. "decreto fiscale collegato alla legge di bilancio 2019"), entrato in vigore il 24.10.2018 e convertito nella L. 17.12.2018 n. 136, è possibile aderire ai contenuti del processo verbale di constatazione redatto dai funzionari dell'Agenzia delle Entrate o della Guardia di Finanza, se consegnato o notificato entro il 24.10.2018.

L'effetto della definizione consiste nel solo stralcio di sanzioni e interessi, posto che il contribuente deve accettare ogni rilievo inerente alle imposte.

Nella sanatoria non rientrano gli atti emessi nell'ambito della procedura di *voluntary disclosure*.

Le disposizioni di attuazione della definizione dei processi verbali sono state stabilite con il provv. 23.1.2019 n. 17776, emanato dall'Agenzia delle Entrate e dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Di seguito si analizza la disciplina dell'art. 1 del DL 119/2018, alla luce del relativo provvedimento attuativo.

2 PRECLUSIONI

La definizione del processo verbale è ammessa a condizione che, entro il 24.10.2018, non sia stato notificato un avviso di accertamento (rilevano anche gli avvisi di recupero del credito d'imposta) o un invito emesso ai sensi dell'art. 5 del DLgs. 218/97, dunque strumentale all'accertamento con adesione.

Non hanno effetto preclusivo le memorie difensive di cui all'art. 12 co. 7 della L. 212/2000 (da presentarsi nei sessanta giorni successivi alla consegna del verbale), né qualsiasi atto istruttorio degli uffici, come gli inviti a comparire e i questionari.

3 AMBITO APPLICATIVO

L'adesione ai processi verbali di constatazione è circoscritta ai rilievi concernenti imposte sui redditi, imposte sostitutive, addizionali, contributi previdenziali, ritenute, IVA, IRAP, IVIE e IVAFE.

Bisogna accettare per intero i rilievi, e il beneficio consiste nel solo stralcio delle sanzioni amministrative e degli interessi. È definibile qualsiasi tipo di rilievo inerente alle imposte indicate, inclusa l'omessa dichiarazione e l'indebita compensazione di crediti agevolativi (tipicamente, si tratta dei crediti da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi).

Sono escluse le imposte di natura diversa, come ad esempio le imposte d'atto (registro, successioni, donazioni, ipotecarie e catastali).

3.1 POSSIBILITÀ DI DEFINIRE UNO O PIÙ PERIODI D'IMPOSTA

Nel provv. 23.1.2019 n. 17776, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che, se il verbale riguarda una pluralità di periodi d'imposta, il contribuente può scegliere quali periodi d'imposta definire, a condizione che, in relazione all'annualità oggetto di definizione, vengano sanati tutti i rilievi in relazione a tutti i tributi.

Per le annualità non definite, pertanto, rimane impregiudicata la possibilità, nelle fasi procedurali successive, di stipulare un'adesione con l'ufficio o di presentare ricorso giudiziale.

3.2 ACCERTAMENTO SU UNO O PIÙ ANNI NOTIFICATO SINO AL 24.10.2018

Può accadere che un verbale di constatazione definibile riguardi una pluralità di periodi d'imposta, e che, nel contempo, al 24.10.2018 sia stato notificato l'avviso di accertamento inerente a uno solo.

In tal caso, l'adesione rimane possibile per le annualità del verbale non oggetto di accertamento.

3.3 ACCERTAMENTI NOTIFICATI DAL 25.10.2018

Solo gli avvisi di accertamento notificati sino al 24.10.2018 precludono la definizione, quindi se la notifica è avvenuta in data successiva sono a questi fini irrilevanti.

Secondo il provv. 23.1.2019 n. 17776, né il ricorso presentato dal contribuente né l'istanza di adesione ai sensi dell'art. 6 co. 2 del DLgs. 218/97 (istanza presentata nel momento in cui si riceve l'accertamento) ostano alla definizione del verbale. È però necessario che *“tali procedimenti non siano stati già conclusi con altre forme di definizione agevolata ovvero con sentenza passata in giudicato alla data di definizione agevolata del processo verbale”*.

3.4 RILIEVI OGGETTO DI RAVVEDIMENTO OPEROSO

Può accadere che il contribuente, avendo ritenuto fondati solo parte dei rilievi contenuti nel verbale, li abbia sanati tramite ravvedimento operoso, magari dandone notizia all'Agenzia delle Entrate.

Ciò non osta alla definizione dei restanti rilievi.

3.5 CONTRIBUTI PREVIDENZIALI E ASSISTENZIALI

L'art. 1 del DL 119/2018 stabilisce espressamente che nell'adesione rientrano altresì i rilievi in materia di contributi previdenziali e assistenziali, intendendosi, come naturale, i contributi che hanno la medesima base imponibile delle imposte sui redditi.

Fanno parte quindi della definizione i rilievi inerenti ai contributi dovuti alle Gestioni Artigiani e Commercianti e alla Gestione Separata INPS, sui quali non potranno essere applicati sanzioni e interessi.

Rimane dubbia la possibilità di far rientrare nella definizione i contributi spettanti alle Casse professionali (come la Cassa forense o la Cassa dei dottori commercialisti). Infatti, la soluzione positiva potrebbe menomare l'autonomia delle Casse professionali.

4 DICHIARAZIONE

Non sono stati approvati modelli dichiarativi appositi per la definizione del verbale. Occorre, entro il 31.5.2019, presentare la dichiarazione o le dichiarazioni inerenti all'imposta oggetto di rilievo, quindi il modello UNICO/REDDITI, IRAP, IVA o 770.

Per far sì che l'Agenzia delle Entrate abbinì la dichiarazione alla definizione del verbale, è necessario barrare la casella “Correttiva nei termini”, anche se si tratta di omessa dichiarazione.

In sostanza, si presenta una dichiarazione integrativa con cui si recepiscono per intero i rilievi contenuti nel verbale. Tale dichiarazione, di conseguenza, non può essere utilizzata né per emendare errori commessi a sfavore del contribuente nella dichiarazione originaria, né per ravvedere violazioni che non sono state oggetto del verbale di constatazione.

5 VERSAMENTI

La prima rata o la totalità degli importi dovuti vanno pagati entro il 31.5.2019.

Il piano di dilazione prevede un massimo di venti rate trimestrali di pari importo.

Sull'importo delle rate successive alla prima, che scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre, sono dovuti gli interessi legali.

I codici tributo e le causali contributo per effettuare i versamenti in esame sono stati istituiti con la ris. Agenzia delle Entrate 23.1.2019 n. 8.

È escluso il pagamento tramite compensazione con crediti disponibili, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

Solidarietà tributaria

Nelle ipotesi di solidarietà tributaria, il pagamento ad opera di un coobbligato estingue la pretesa nei confronti degli altri.

6 IVA ALL'IMPORTAZIONE E DAZI DOGANALI

La definizione dei verbali, secondo il provv. Agenzie delle Entrate e delle Dogane 23.1.2019 n. 17776, può riguardare l'IVA all'importazione, ma non i dazi doganali (nonostante i dazi rientrino nella definizione come prevede l'art. 1 co. 6 del DL 119/2018).

Nel caso dell'IVA all'importazione, occorre, entro il 31.5.2019:

- presentare una dichiarazione in carta libera all'Agenzia delle Dogane, mediante PEC o tramite consegna diretta;
- effettuare il versamento in unica soluzione; si utilizzano le ordinarie modalità di pagamento per tale imposta.

7 REDDITI PRODOTTI IN FORMA ASSOCIATA

Anche i soci di società di persone e di società di capitali che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza fiscale possono fruire della definizione in oggetto.

L'art. 1 co. 4 del DL 119/2018 prevede infatti che, in caso di verbale consegnato alla società, la dichiarazione integrativa può essere presentata *"anche dai soggetti partecipanti, ai quali si applicano le disposizioni del presente articolo per regolarizzare le imposte dovute sui maggiori redditi di partecipazione ad essi imputabili"*. Pertanto:

- la società può definire i tributi suoi propri, come IVA e IRAP, presentando la dichiarazione entro il 31.5.2019;
- i soci possono definire il reddito IRPEF imputato per trasparenza, recependo i rilievi della società, sempre con dichiarazione da presentare entro il 31.5.2019.

8 PROROGA DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO

Per i processi verbali relativi alle annualità sino al 2015, si prevede una proroga di 2 anni dei termini di accertamento.

Ad esempio, se il verbale riguarda l'anno 2014, il termine di accertamento non coincide con il 31.12.2019, ma con il 31.12.2021 (ordinariamente, i termini scadono, in caso di dichiarazione presentata, il 31.12 del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione).

La proroga opera per tutti i contribuenti, a prescindere dal fatto che abbiano o meno aderito al verbale ai sensi dell'art. 1 del DL 119/2018.