

Normativa e prassi

## Definizione agevolata pvc: l'Agenzia chiarisce i dubbi

9 Aprile 2019

Regolarizzabili anche le violazioni riscontrate nei confronti di chi rientra in un regime di favore ed è esonerato dalla presentazione della dichiarazione, ma non dal versamento del tributo

### Thumbnail

Dopo l'approvazione delle disposizioni di attuazione con il **provvedimento 23 gennaio 2019** e l'istituzione, con la **risoluzione n. 8/2019**, dei codici tributo da indicare nell'F24 per il versamento degli importi dovuti (vedi **articolo**), l'Agenzia delle entrate interviene nuovamente sulla definizione agevolata dei processi verbali di constatazione (pvc) introdotta dal DI 119/2018 (**articolo 1**).

Con la **circolare n. 7/E** del 9 aprile 2019, infatti, l'Amministrazione ha fornito i chiarimenti relativi ai profili controversi della nuova disciplina.

Di seguito si segnalano alcune delle soluzioni interpretative indicate nel documento di prassi.

### Contenuto del pvc

Il contribuente è tenuto a *“definire il contenuto integrale dei processi verbali di constatazione”*: di conseguenza, non è possibile un *“riesame critico”* del verbale finalizzato a eliminare i punti ritenuti infondati. Il contribuente può solo emendare eventuali incongruenze, inesattezze, errori di calcolo, individuabili in maniera evidente e manifesta nel pvc, che abbiano inciso sulla quantificazione degli importi dovuti. Sulla base del contenuto del pvc, il contribuente determina autonomamente gli importi da dichiarare e da versare per la regolarizzazione.

La circolare, peraltro, precisa che la definizione *“integrale”* dei contenuti del processo verbale non riguarda i fatti o le circostanze che rientrano nelle *“segnalazioni”* al competente ufficio

dell’Agenzia, che saranno oggetto di necessari approfondimenti e di eventuali ulteriori attività istruttorie. In altri termini, dall’ambito di applicazione della regolarizzazione è escluso tutto ciò che, pur appartenendo al pvc, non riguarda direttamente le violazioni definibili.

### **Violazioni definibili**

Nell’ambito oggettivo della definizione agevolata rientrano soltanto le violazioni di carattere sostanziale, ovvero quelle che hanno inciso sulla determinazione della base imponibile o sul versamento del tributo e che determinano l’applicazione di sanzioni irrogabili con atto contestuale all’avviso di accertamento. Sono definibili anche le violazioni relative agli obblighi contabili funzionali all’evasione del tributo cui le violazioni di carattere sostanziale si riferiscono.

Si considerano sostanziali le violazioni che riguardano l’esistenza di imponibili o imposte non dichiarati o versati, comprese le ipotesi di deduzioni, detrazioni, esenzioni e agevolazioni non spettanti.

Di conseguenza, sono escluse dall’ambito oggettivo della definizione agevolata le violazioni formali, ossia le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti che non rilevano sulla determinazione della base imponibile né sul pagamento dei tributi (peraltro, queste violazioni possono essere regolarizzate mediante l’apposita procedura prevista dall’**articolo 9** del DI 119/2018).

La circolare, inoltre, chiarisce che:

- possono rientrare nell’ambito applicativo della definizione agevolata anche le violazioni constatate nei confronti di soggetti che, rientranti in uno specifico regime agevolativo (ad esempio, quello previsto per le associazioni sportive dilettantistiche), sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione, ma non dal versamento del tributo; in tal caso, per il perfezionamento della definizione, è sufficiente il versamento dell’imposta dovuta
- è esclusa dall’ambito applicativo della definizione agevolata la violazione consistente nella 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% dell’ammontare dei componenti negativi indeducibili indicati nella dichiarazione dei redditi); la sanzione, infatti, non si può considerare collegata al tributo cui si riferisce in quanto non è correlata alle maggiori imposte che si intendono definire (questa violazione, peraltro, non può essere regolarizzata neppure tramite la definizione agevolata delle irregolarità formali).

## **Cause ostative**

Non costituisce causa preclusiva alla definizione agevolata l'eventuale ravvedimento di cui si sia avvalso il contribuente. In caso di ravvedimento perfezionato dopo la constatazione della violazione, intervenuto su un singolo periodo d'imposta ovvero su uno specifico rilievo o violazione constatata nel pvc, il contribuente potrà avvalersi della definizione agevolata in relazione alle restanti violazioni constatate.

In termini più generali, la circolare precisa che la regolarizzazione deve riguardare, con riferimento al singolo periodo di imposta che si intende sanare, la totalità delle violazioni presenti all'interno del pvc, al netto di quelle che hanno costituito causa preclusiva (perché, ad esempio, confluite in avvisi di accertamento notificati entro il 24 ottobre 2018) e di quelle già definite.

Inoltre, in assenza di un'espressa previsione normativa, l'accesso alla procedura agevolativa è consentito anche al contribuente che, alla data di presentazione della dichiarazione, abbia avuto formale conoscenza della propria condizione di indagato o di imputato in procedimenti penali per violazione delle norme tributarie.

## **Ambito temporale**

La definizione agevolata riguarda i periodi d'imposta per i quali, alla data del 31 dicembre 2018 (anno di entrata in vigore del Dl 119), non sono scaduti i termini di decadenza per l'accertamento, anche tenuto conto delle ipotesi di raddoppio dei termini previste dalla legge.

In linea con l'orientamento della giurisprudenza, la circolare sottolinea che il raddoppio dei termini di decadenza non opera ai fini Irap. Quindi, se all'interno di un pvc sia stata rilevata una violazione Irap per un periodo d'imposta "raddoppiato", il contribuente può procedere alla definizione integrale dello stesso periodo d'imposta, escludendo la violazione Irap dalla procedura di regolarizzazione: infatti, per tale periodo i termini di decadenza dell'attività di accertamento relativa all'Irap risultano scaduti.

Nella definizione agevolata, tenendo conto dell'ipotesi di raddoppio dei termini previsto per l'accertamento dei maggiori imponibili connessi con le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato, rientrano anche le violazioni dichiarative relative ai redditi derivanti dalle attività depositate e dalle somme detenute in paesi *black list* e non dichiarati nei periodi d'imposta a partire dal 2009, in caso di dichiarazione presentata, ovvero dal 2007, in caso di omessa presentazione della dichiarazione.

Infine, la circolare precisa che la regolarizzazione può riguardare anche i periodi d'imposta per i quali, alla data della consegna del pvc, non erano ancora scaduti i termini ordinari per la presentazione della relativa dichiarazione.

## **Presentazione della dichiarazione**

La disciplina della definizione agevolata presuppone l'iniziativa spontanea del contribuente che, entro il 31 maggio 2019, deve presentare la dichiarazione integrativa per i periodi d'imposta oggetto di constatazione ed effettuare il versamento delle imposte dovute, autoliquidate sulla base dei rilievi formulati nel pvc.

Nella dichiarazione da presentare per la definizione agevolata, il contribuente deve riportare nuovamente i valori e gli elementi indicati nella dichiarazione originariamente presentata; questi ultimi, peraltro, devono essere integrati e rettificati con l'indicazione degli elementi e dei valori strettamente attinenti alle violazioni constatate oggetto di regolarizzazione. Pertanto, nella dichiarazione finalizzata alla regolarizzazione non è possibile indicare eventuali ulteriori elementi (a sfavore o a favore) che esulano dalle constatazioni presenti nel processo verbale che si intende definire. Questo criterio di compilazione, chiarisce la circolare, deve essere seguito anche nel caso di omessa presentazione della originaria dichiarazione relativa al periodo d'imposta definito. In altri termini, con la presentazione della dichiarazione per la definizione agevolata viene ripristinata la situazione che si sarebbe realizzata se il contribuente avesse dichiarato sin dall'origine l'imponibile corretto.

## **Rideterminazione degli importi dovuti a seguito dell'attività di controllo già avviata dagli uffici**

L'inizio di un'attività di controllo dopo il 24 ottobre 2018 (data di entrata in vigore della disciplina), relativa alle violazioni constatate nel pvc, non rappresenta una causa ostativa alla regolarizzazione, sempreché la stessa non si sia conclusa, prima della definizione agevolata del processo verbale, con le altre modalità di definizione previste dalla legge.

Pertanto, anche nelle ipotesi in cui l'ufficio abbia avviato, dopo il 24 ottobre 2018, l'ordinaria attività accertativa basata sulle risultanze del pvc, il contribuente può tener conto delle eventuali rideterminazioni a suo favore già operate con un atto formale dall'ufficio. È il caso, ad esempio, della notifica di un avviso di accertamento o di un invito al contraddittorio in cui non siano state integralmente recepite le risultanze del pvc ovvero dell'emissione di un provvedimento di autotutela parziale con il quale l'ufficio ha rideterminato, a favore del contribuente, gli importi dovuti emergenti dai rilievi contenuti nel pvc, inizialmente recepiti nell'avviso di accertamento e successivamente ritenuti infondati.

In queste ipotesi eccezionali di rideterminazione degli importi dovuti, a seguito dell'attività di controllo già avviata dagli uffici, ricorrenti nel caso di notifica di un atto con la rideterminazione degli importi constatati nel pvc dopo il 24 ottobre 2018, ai fini della determinazione degli importi

dovuti per la regolarizzazione, il contribuente può tener conto delle somme risultanti dall'atto formale emesso dall'ufficio.

di

**r.fo.**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/definizione-agevolata-pvc-lagenzia-chiarisce-dubbi>