

Risposta n. 112

OGGETTO: *Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Definizione agevolata dei processi verbali di constatazione - Articolo 1 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA] (di seguito "istante"), nell'espone il quesito qui di seguito sinteticamente riportato, riferisce di aver emesso, a decorrere dal [...], fatture non imponibili ai fini IVA nei confronti di un cliente/esportatore abituale che, beneficiando del regime agevolato previsto dall'articolo 8, comma 1, lett. c), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, aveva presentato, nel [...], dichiarazione di intento.

In relazione a due fatture emesse il [...], l'istante fa presente che:

- l'ammontare complessivo delle stesse non era coperto dal *plafond* indicato nella dichiarazione di intento del [...];
- il [...] il cliente/esportatore abituale ha provveduto a trasmettere una dichiarazione di intento integrativa, con la quale veniva innalzato il limite per l'effettuazione di acquisti senza applicazione dell'IVA.

L'istante fa, altresì, presente che la suddetta violazione è stata rilevata dalla Guardia di Finanza nell'ambito di un'attività di verifica iniziata il [...] ed avente ad oggetto i periodi d'imposta dal 2013 al 2017 e, in parte, 2018. In particolare, nel processo verbale (di seguito anche "pvc") consegnato il [...], e limitatamente al periodo d'imposta 2017, è stata:

- constatata l'emissione di fatture senza applicazione dell'imposta oltre il limite dell'ammontare comunicato dal cliente/esportatore abituale (sanzionabile ai sensi dell'articolo 7, comma 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471) e, conseguentemente, l'infedele dichiarazione IVA 2018, per esposizione di un credito superiore a quello effettivamente spettante (punibile ai sensi dell'articolo 5, comma 4, del decreto legislativo n. 471 del 1997);
- segnalata una potenziale, indebita deduzione di interessi passivi per errata determinazione della quota imputabile nell'esercizio sulla base di ammortamenti derivanti da disavanzo di fusione non affrancato ai sensi degli articoli 96 e 172 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. In particolare, è stato segnalato come tali costi per interessi passivi sarebbero indeducibili (in quanto già oggetto di rilievo per i precedenti periodi d'imposta 2015 e 2016) laddove non oggetto di ripresa in aumento nella determinazione del reddito da dichiarare nel Modello Redditi 2018 (per il quale, alla data di consegna del pvc, non risultavano scaduti i termini per la presentazione).

In relazione al suddetto pvc, l'istante chiede chiarimenti in merito alla corretta modalità di regolarizzazione dei rilievi e della segnalazione nel medesimo contenuti per il periodo d'imposta 2017, tramite l'istituto della definizione agevolata di cui all'articolo 1 (*Definizione agevolata dei processi verbali di constatazione*) del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136. In particolare, chiede di conoscere se:

- per il rilievo ai fini IVA, possa procedere alla presentazione di una dichiarazione integrativa senza versamento dell'imposta, ma con indicazione del minor credito constatato;
- debba necessariamente definire anche la "segnalazione" ai fini IRES.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, la società istante ritiene di poter aderire alla definizione agevolata del pvc con riferimento al periodo d'imposta 2017 regolarizzando i rilievi contestati senza effettuare alcun versamento ai fini IVA ma provvedendo esclusivamente a:

- emettere nota di variazione in aumento nei confronti del cliente/esportatore abituale per l'IVA non esposta nelle due fatture emesse il [...];
- contabilizzare tale IVA a debito nella relativa liquidazione IVA di [...], che chiuderebbe comunque a credito (così come la dichiarazione IVA 2018 per il 2017). A tal riguardo, l'istante fa presente che tutte le liquidazioni IVA periodiche relative agli anni 2017 e 2018 evidenziano una posizione creditoria perché la stessa si è limitata a riportare in avanti il credito IVA maturato senza utilizzarlo in compensazione orizzontale o verticale ovvero senza chiederlo a rimborso;
- presentare un modello IVA 2018 integrativo, indicando nel quadro VE l'importo da assoggettare ad IVA al 22%, nel quadro VH il minor credito relativo alla liquidazione di [...] (e alle liquidazioni successive) e nel quadro VL la maggiore imposta dovuta (rigo 1) ed il minor credito spettante (rigo 33).

L'istante ritiene, inoltre, di non dover definire anche la segnalazione relativa ad una potenziale indebita deduzione di interessi passivi ai fini IRES perché la stessa non rappresenta propriamente una violazione contestata e, pertanto, non rientra nell'ambito oggettivo di applicazione dell'istituto della definizione agevolata dei pvc.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In relazione ai quesiti formulati dall'istante si fa presente che, successivamente alla presentazione dell'interpello, è stata pubblicata la circolare n. 7/E del 9 aprile 2019, che ha fornito chiarimenti in merito all'applicazione dell'istituto della definizione agevolata dei processi verbali di constatazione di cui all'articolo 1 del decreto-legge n. 119 del 2018.

Con particolare riferimento alla possibilità di regolarizzare la constatazione di un'infedeltà dichiarativa per esposizione di un credito superiore a quello effettivamente spettante, il citato documento di prassi ha chiarito, al paragrafo 3.2. (*Il*

versamento delle imposte dovute), che, qualora il minor credito non spettante “risulti ancora disponibile nell’ultima dichiarazione presentata e non ancora utilizzato” dal contribuente, quest’ultimo può accedere alla definizione agevolata del pvc presentando:

- la dichiarazione di cui all’articolo 1 del decreto-legge n. 119 del 2018, al fine di rideterminare il credito effettivamente spettante per il periodo d’imposta oggetto di definizione agevolata;
- una dichiarazione integrativa “ordinaria”, tenuto conto dell’articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997, “*al fine di ridurre l’importo del credito per la quota parte non più disponibile a seguito della definizione agevolata delle violazioni riferite al periodo di imposta in cui si è originato il credito*”.

Alla luce di quanto precede e tenuto conto che nel caso prospettato dall’istante non sono ancora scaduti i termini per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo a quello oggetto delle violazioni constatate (2018), si conferma che l’istante può definire, in via agevolata, il rilievo ai fini IVA di cui al pvc consegnato in data [...]:

- rideterminando il credito effettivamente spettante per il periodo d’imposta oggetto di definizione agevolata (2017) tramite la presentazione della dichiarazione IVA 2018 entro il 31 maggio 2019;
- indicando il credito così rideterminato nella dichiarazione IVA 2019, da presentarsi entro il 30 aprile 2019.

Resta fermo, in analogia con quanto precisato dalla circolare n. 7/E del 2019 nel citato paragrafo 3.2., che, qualora nella dichiarazione IVA 2019 non sia indicato il credito effettivamente spettante, «*fatta salva la definizione agevolata con riferimento al periodo di imposta oggetto di constatazione per il quale è stata presentata la dichiarazione “CORRETTIVA NEI TERMINI”, l’ufficio procede con le ordinarie attività di verifica e riscontro del corretto riporto del credito, al fine di garantire che lo stesso non resti nella disponibilità del contribuente e non sia successivamente utilizzato*».

Quanto poi, alla necessità di definizione delle segnalazioni contenute in un pvc, il predetto documento di prassi ha chiarito, al paragrafo 1.1. (*Il contenuto integrale del processo verbale di constatazione*), che dall'ambito di applicazione dell'articolo 1 del decreto-legge n. 119 del 2018 «*resta escluso tutto ciò che, pur appartenendo al processo verbale di constatazione, non ha diretta attinenza con quanto può formare oggetto della definizione agevolata, in quanto non rientra tra le categorie di violazioni definibili [...] ovvero non rientra nel concetto di contenuto "integrale" del verbale. Nello specifico, non risulta definibile [...] ogni altro elemento contenuto nel processo verbale, diverso dalle [...] violazioni constatate in maniera compiuta e puntuale [...]. Si tratta delle ipotesi in cui il processo verbale, oltre alla constatazione di violazioni ben individuate o di risultanze che conducono in maniera univoca alla determinazione degli importi da dichiarare e da versare, contiene anche circostanze, fatti o altri elementi, non formalizzati ancora nella constatazione di specifici rilievi e per i quali la relativa sussistenza viene rimessa al vaglio del competente ufficio. La definizione "integrale" dei contenuti del processo verbale non riguarda, quindi, i fatti o le circostanze che rientrano nelle cosiddette "segnalazioni" al competente ufficio dell'Agenzia, che saranno oggetto di necessari approfondimenti e di eventuali ulteriori attività istruttorie*».

Tenuto conto di quanto precede, si conferma che l'istante non è tenuto a definire, oltre al rilievo relativo all'IVA, anche i fatti o le circostanze che rientrano nella segnalazione ai fini IRES perché la stessa non ha diretta attinenza con quanto può formare oggetto della definizione agevolata.

IL CAPO DIVISIONE AGGIUNTO

(firmato digitalmente)