


# Sommario 5/2024

## Editoriale 3


---

## Approfondimenti dottrinali

	- Documenti contabili e nuovi termini di conservazione	4
<b>Accertamento</b>	- Errori contabili. Come rimediarvi e correggerli?	8
	- L'adesione al PVC: le procedure adottabili dal 30.04.2024 	12

---

## Pratica professionale e contenzioso

<b>Ricorso e contenzioso tributario</b>	- Tutela cautelare autonoma. Come procedere? 	18
<b>Difesa penale</b>	- Sequestro preventivo per reati tributari e fallimento	22

---

## Imposte e tasse

<b>Imposte sui redditi</b>	- Profili difensivi nella contestazione del transfer pricing domestico	26
<b>Imposta di successione e donazione</b>	- Donazioni indirette tra recuperi erariali e profili di contestazione	30

---

## Fiscalità internazionale

<b>Tassazione servizi digitali</b>	- Web tax a quali regole bisogna prestare attenzione?	36
------------------------------------	---	----

---

## Rubrica

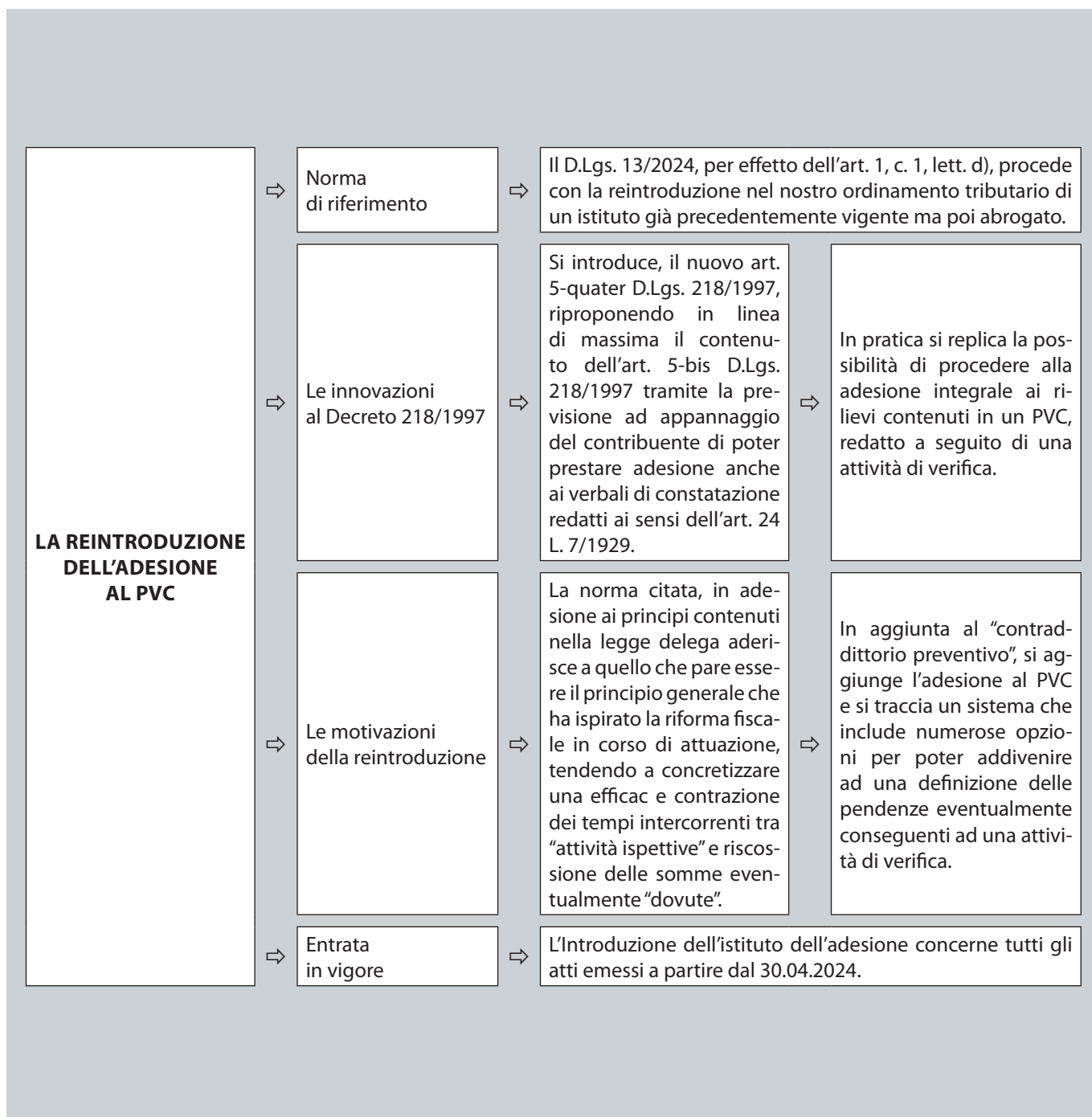
<b>Casi questioni e soluzioni</b>	- Fatturazione elettronica e consultazione di dati	41
-----------------------------------	--	----

---

# L'ADESIONE AL PVC: LE PROCEDURE ADOTTABILI DAL 30.04.2024

A seguito degli effetti delle disposizioni contenute nel decreto delegato sull'accertamento, viene nuovamente e definitivamente permessa l'adesione dei contribuenti ai verbali di constatazione. Le modalità di adesione sono essenzialmente due. Abbiamo infatti una modalità di adesione, "condizionata" alla rimozione di errori manifesti e una modalità di adesione "senza condizioni", con adesione totale alle risultanze emerse in sede di redazione del Processo Verbale di Constatazione. L'adesione comporta innumerevoli vantaggi, primo tra tutti la riduzione notevole del carico sanzionatorio.

Ma vediamo quali sono i vantaggi, le condizioni e le modalità per poter beneficiare appieno delle prerogative dell'istituto.



## APPROFONDIMENTI

### NORMATIVA DI RIFERIMENTO

#### LA RIFORMA

Il D.Lgs. 13/2024, per effetto dell'art. 1, c. 1, lett. d), procede con la reintroduzione nel nostro ordinamento tributario di un istituto già precedentemente vigente ma poi abrogato.

#### LE INNOVAZIONI AL DECRETO 218/1997

Si introduce, il nuovo art. 5-quater D.Lgs. 218/1997, riproponendo in linea di massima il contenuto dell'art. 5-bis D.Lgs. 218/1997 tramite la previsione ad appannaggio del contribuente di poter prestare adesione anche ai verbali di constatazione redatti ai sensi dell'art. 24 L. 7/1929.

In pratica si replica la possibilità di procedere alla adesione integrale ai rilievi contenuti in un PVC, redatto a seguito di una attività di verifica.

#### LA RATIO DELLA DISPOSIZIONE E LE RAGIONI DELLA REINTRODUZIONE

La norma citata, in adesione ai principi contenuti nella legge delega aderisce a quello che pare essere il principio generale che ha ispirato la riforma fiscale in corso di attuazione, tendendo a concretizzare una efficace contrazione dei tempi intercorrenti tra "attività ispettive" e riscossione delle somme eventualmente "dovute".

In aggiunta al "contraddittorio preventivo", si aggiunge l'adesione al PVC e si traccia un sistema che include numerose opzioni per poter addivenire ad una definizione delle pendenze eventualmente conseguenti ad una attività di verifica.

#### ENTRATA IN VIGORE

L'introduzione dell'istituto dell'adesione concerne tutti gli atti emessi a partire dal 30.04.2024.

#### OGGETTO DELLA DISCIPLINA

La nuova procedura di definizione, disciplinata ai sensi del novellato art. 5-quater, del pari di quanto si verificava sotto il vigore del precedente art. 5-bis, attiene nello specifico alla definizione di tutti i Processi Verbali di Constatazione (cc.dd. PVC) redatti e notificati a conclusione di una attività di ispezione fiscale.

#### NOTA OPERATIVA

*In sostanza, la notifica di un PVC potrà comportare:*

- *l'opzione di accedere alla definizione agevolata ai sensi del nuovo art. 5-quater del D.Lgs. 218/1997;*
- *la possibilità di richiedere, direttamente e sulla base del contenuto dell'art. 5 D.Lgs. 218/1997, l'avvio della fase di accertamento con adesione, tenuto ovviamente conto delle rilevazioni precedentemente operate e consacrate in un PVC;*
- *l'attesa, in difetto di una delle due ipotesi precedenti, dell'emanazione del c.d. "schema d'atto" sancito ai sensi dell'art. 6-bis dello Statuto del contribuente, il quale non potrebbe che essere sempre basato sulle risultanze ispettive contenute in un PVC, che non sia stato preventivamente oggetto di preliminare definizione.*

#### PREVISIONI DI RILIEVO DEL DECRETO DELEGATO

Nella nuova disposizione citata, ovverosia nell'introduzione dell'art. 5 quater D.Lgs. 13/2024 attribuisce al contribuente la facoltà di aderire al PVC notificatogli entro il termine sancito in 30 giorni dalla data di consegna dell'atto. È da osservare che questo termine sospende i termini dell'accertamento.

#### LA MISURA DELLA RIDUZIONE DELLE SANZIONI

In caso di adesione al PVC è prevista la riduzione delle sanzioni a 1/6 del minimo, con pagamento entro 20 giorni dalla definizione dell'accordo o con rate trimestrali.

Le rate sono previste per un massimo di n. 8 rateizzazione qualora gli importi dovuti si attestino su un importo inferiore ad € 50.000,00 e di un massimo di n. 16 rate per importi superiori a tale ammontare.

#### LA CONVIVENZA CON IL RAVVEDIMENTO

La previsione introdotta a primo impatto fa evidentemente emergere dei profili di potenziale incompatibilità circa la convivenza parallela dell'istituto dell'adesione al PVC e la vigente regolamentazione del ravvedimento operoso.

Il ravvedimento e la sua disciplina permangono infatti parallelamente alla vigenza dell'adesione in argomento. Non vi è dubbio - tuttavia - come gli effetti e la convenienza del ravvedimento appaiano evidentemente depotenziati a cagione della maggiore riduzione del carico sanzionatorio.

#### LA DISCIPLINA DELLA "VECCHIA DEFINIZIONE"

#### LA SUCCESSIONE NORMATIVA

L'art. 83, c. 18 D.L. 112/2008, conv. in L. 6.08.2008, n. 133, aveva inserito nel D.Lgs. 218/1997 l'art. 5-bis, intitolato "Adesione ai verbali di constatazione", con sanzioni ridotte nella misura

di 1/6, in cambio della totale adesione ai rilievi.  
La norma citata è rimasta rispettivamente vigente dal 22.08.2008 al 1.01.2015, in quanto è risultata soppressa dall'art. 1, c. 637 L. 190/2014.

### OGGETTO DELLA DEFINIZIONE

Le violazioni definibili sotto l'egida della vecchia modalità di definizione riguardavano le imposte dirette e l'Iva e dovevano poter permettere l'emissione di accertamenti parziali disciplinati ai sensi dell'art. 41-bis D.P.R. 600/1973 e dell'art. 54, c. 4, D.P.R. 633/1972. L'operatività della disposizione in argomento vertente in materia di violazioni alle imposte sul reddito era limitata alle annualità già "chiuse", rispetto alle quali si era già proceduto alla presentazione della dichiarazione dei redditi, od anche a quelle ipotesi di omissione dichiarativa: si rendevano - pertanto - essenziali puntuali quantificazioni delle imposte evase e, conseguentemente, la sanzione applicabile, al fine di consentirne la definizione agevolata nei successivi 30 giorni.

### TEMPISTICHE

Il procedimento era stato introdotto per incentivare la definizione delle liti prima dell'emissione dell'atto di accertamento e prevedeva che la stessa doveva intervenire entro i 30 giorni successivi alla data della notifica del PVC, comunicando al competente Ufficio dell'ADE ed al Reparto della Guardia di finanza che avesse provveduto a redigere l'atto di constatazione.

Entro i 60 giorni successivi alla comunicazione, l'Ufficio avrebbe - poi - provveduto a notificare al contribuente l'atto di definizione dell'accertamento parziale recante le indicazioni previste dall'art. 7 D.Lgs. 218/1997.

### TERMINI DI EFFICACIA

L'efficacia dell'atto di adesione risultava paradossalmente non vincolata al relativo pagamento essendo subordinata al solo invio della comunicazione nei termini prescritti ai sensi di legge.

## LA DISCIPLINA DELLA "NUOVA DEFINIZIONE DEI PVC"

### ADESIONE CONDIZIONATA

L'adesione condizionata si verifica nel caso in cui il contribuente manifesta accettazione dell'atto notificato, a condizione che alcune delle rilevazioni ed alcuni degli elementi riportati nel documento redatto ed emanato siano corretti e, con la conseguenza che si richiede all'Ufficio competente di provvedere e procede con una eventuale ridefinizione degli importi precedentemente indicati come "dovuti", così come hanno costituito oggetto di precedente contestazione.

### LA NATURA DEGLI ERRORI

In ordine alla portata normativa della locuzione "errori mani-

festi" si ritiene opportuno chiarire come ci si debba riferire ad errori riconoscibili. In pratica, atteso che il valore semantico dell'espressione utilizzata riflette con immediatezza che gli errori in questione sono esclusivamente e *ictu oculi* riconoscibili senza necessità di attività interpretativa o valutativa.

### LIMITAZIONI ALLA RICONOSCIBILITÀ DELL'ERRORE

Tale limitazione consente di rivolgere l'attenzione a quelli che normalmente rientrano nel novero dei cc.dd. "errori di calcolo". In ogni caso si osserva che in ipotesi di applicazione della adesione condizionata, i soggetti che interverrebbero quali verbalizzanti, possono procedere alla correzione degli errori eventualmente segnalati o rilevati entro 10 giorni e aggiornare il contenuto del verbale, notiziando di tale operazione sia il contribuente, che l'Ufficio di Agenzia delle Entrate.

### CRITICITÀ DI CARATTERE PRATICO

I soggetti che hanno competenza in ordine alla correzione di eventuali errori, successivamente alla richiesta di rettifica presentata dal contribuente potrebbero anche procedere al rigetto della adesione condizionata, in quanto le richieste appaiano eventualmente infondate e pretestuose.

In questi termini non vi sono indicazioni normative a riguardo, né nell'ipotesi in cui il contribuente decida di riproporre l'istanza né nell'ipotesi in cui decida di impugnare il rigetto.

### LE FASI DELLA PROCEDURA

Per le casistiche che riguardano l'adesione condizionata, l'organo che ha redatto il verbale (Agenzia delle Entrate o Guardia di Finanza), entro 10 giorni successivi alla comunicazione, può provvedere alla correzione degli errori segnalati dal contribuente mediante aggiornamento del verbale, informandone immediatamente il contribuente oltre che contestualmente l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente.

### ADESIONE NON CONDIZIONATA

Ci si trova al cospetto di una ipotesi di adesione non condizionata, nel caso in cui, in mancanza di rettifiche, il contribuente manifesti accettazione integrale del contenuto del PVC e naturalmente degli esiti e rilevazioni ivi compendiate. Nei 60 giorni successivi alla comunicazione di adesione, condizionata o meno, l'Ufficio è tenuto a notificare un atto di definizione di accertamento parziale, il quale dovrà essere necessariamente dotato, da un punto di vista di contenuto, di tutti gli elementi già previsti dalla precedente disciplina e in particolare dovrà riportare:

- motivazioni dell'atto;
- liquidazione puntuale delle imposte;
- sanzioni determinate ad esito del contenuto del PVC.

### FASI DELLA PROCEDURA E SCANSIONE TEMPORALE

Nel caso di adesione non condizionata, nel termine dei 60 giorni che decorrono dalla comunicazione del contribuente, il competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate notifica

l'atto di definizione dell'accertamento parziale riportante gli importi dovuti. Nel caso di adesione condizionata il termine per la notifica decorre dalla comunicazione effettuata all'Agenzia delle Entrate da parte dell'organo che ha redatto il verbale.

### **GLI IMPORTI DA VERSARE**

Sull'importo delle rate successive alla prima, in ipotesi di rateizzazione delle somme sono sempre computati gli interessi al saggio legale calcolati dal giorno successivo alla data di notifica dell'atto di definizione.

Il mancato pagamento delle somme dovute comporta come conseguenza diretta l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle predette somme, per cui vi provvede il competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

### **ADESIONE PER ACCERTAMENTI PARZIALI E INTEGRALI**

Prima si è fatto cenno alla adesione con accertamento parziale. È opportuno tuttavia precisare che l'adesione, condizionata o non condizionata, non subisce limitazioni in tale prospettiva, potendo essere riferita e applicata sia ai processi verbali dai quali discenda un accertamento parziale, che con riferimento agli accertamenti dai quali discenda un "accertamento integrale".

### **SANZIONI RIDOTTE**

La novità più importante del neo introdotto istituto della "adesione al PVC" riguarda certamente la notevole riduzione a 1/6 del minimo delle rispettive sanzioni.

Di fatto la misura delle sanzioni applicabili rispetto alla adesione ordinaria, indicata ai sensi dell'art. 2, c. 5 e nell'art. 3, c. 3 D.Lgs. 218/1997 è ridotta nella misura della metà di tale limite.

Il pagamento delle somme può avvenire entro 20 giorni dalla definizione dell'accordo o con rate trimestrali nel massimo di 8 per importi inferiori a € 50.000,00 o di 16 per importi superiori.

### **IL MODELLO DI ADESIONE**

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile il modello per aderire alla definizione agevolata dei PVC emessi a decorrere dalla data del 30.04.2024.

Ai fini dell'adesione il contribuente deve presentare, entro il trentesimo giorno successivo a quello della consegna del processo verbale di constatazione, una comunicazione all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente compe-

tente per il periodo d'imposta oggetto di definizione indicato nel verbale, nonché l'Organo verificatore (l'Ufficio dell'ente che ha redatto il verbale).

### **IL MODELLO DI ADESIONE**

Risulta essere già disponibile a far data dal 2.05.2024.

### **LA MISURA DELL'ADESIONE**

L'adesione al verbale deve essere "integrale", deve quindi riguardare tutte le violazioni sostanziali e quelle correlate agli obblighi contabili ad esse strumentali che siano state constatate nel processo verbale e riguardanti tutti i periodi di imposta.

### **IPOTESI DI CONTESTAZIONI AVENTI PIÙ PERIODI D'IMPOSTA**

Nel caso in cui il PVC contenga contestazioni aventi ad oggetto più periodi d'imposta, non può essere scelto il periodo o i periodi d'imposta da definire, ma la definizione deve riguardare la totalità dei periodi d'imposta e delle violazioni definibili constatate nel processo verbale.

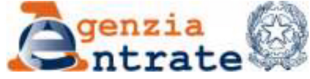
### **I COMPARTI NORMATIVI DI INTERESSE**

È possibile definire le violazioni in materia di imposizione diretta (Irppef e Ires e relative ritenute e addizionali), oltre alle imposte sostitutive, all'imposta sul valore aggiunto, ai contributi previdenziali, all'Irap, all'Ivie, all'Ivafe, all'imposta di registro e imposte ipo-catastali, alle imposte sulle successioni e donazioni, alla imposta sulle assicurazioni, ai crediti di imposta e ai crediti oggetto di agevolazioni.

### **CONTENUTO DELLA COMUNICAZIONE**

Dati ed indicazioni da riportare nella comunicazione:

- il soggetto verificato con i relativi dati anagrafici e recapiti presso cui ricevere eventuali comunicazioni;
- la data di consegna del processo verbale di constatazione oggetto dell'adesione;
- gli uffici e l'organo verificatore destinatari della comunicazione;
- tutti i periodi di imposta oggetto di rilievo nel processo verbale oggetto di adesione;
- nel caso di comunicazione di adesione condizionata (si veda successiva Sezione "Tipologie di comunicazione") l'indicazione puntuale e motivata degli errori manifesti presenti nel processo verbale di cui si chiede la rimozione;
- la sottoscrizione della comunicazione.



**COMUNICAZIONE DI ADESIONE AI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE**  
Articolo 5-quater del D.Lgs 19 giugno 1997, n. 218

Con questo modello il sottoscritto:

Cognome e Nome: Rossi Mario

Comune (o Stato estero) di nascita: Milano Provincia (Sigla) MI

Data di nascita 1.01.1976 Codice fiscale: RSSMRA76A01F205B

Comune di residenza: Milano Provincia (Sigla) MI

Frazione, via e numero civico: Via Roma, n. 200 CAP: 20100

Indirizzo PEC: \_\_\_\_\_

in qualità di  titolare  legale rappresentante  altro (specificare) \_\_\_\_\_

della ditta/società Ditta individuale Mario Rossi servizi

con sede in via Torino, n. 100 città Milano

prov. MI codice fiscale/partita Iva 012345678910

(sezione da compilare se rilevante per il caso specifico)

**CHIEDE**

All'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di Milano - Ufficio controlli

All'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di \_\_\_\_\_

All'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di \_\_\_\_\_

All'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di \_\_\_\_\_

All'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di \_\_\_\_\_

(Direzione Regionale/Direzione Provinciale/COP)

All'organo verificatore che ha redatto il processo verbale di constatazione:

\_\_\_\_\_

**ai sensi e per gli effetti dell'articolo 5-quater del D.Lgs 19 giugno 1997, n. 218, di aderire al processo verbale di constatazione:**

**senza condizioni**

**condizionandola alla rimozione di errori manifesti per i seguenti motivi:**



## Tavola - Fac-simile comunicazione di adesione ai processi verbali di constatazione (segue)

Risultano degli evidenti errori di calcolo nella applicazione ecc.

Chiede inoltre di effettuare il versamento degli importi che si renderanno dovuti in conseguenza dell'adesione in (\*):

unica soluzione /  rateale  numero rate

Dichiaro altresì che intendo avvalermi dello scomputo delle perdite tramite presentazione dell'istanza telematica IPEA/IPEC (selezionare IPEA o IPEC con riferimento al caso concreto)

**(\*) N.B.: Qualora l'adesione riguardi violazioni inerenti crediti di imposta e agevolativi indebitamente utilizzati in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs n. 241/1997, non è possibile avvalersi della rateazione; in tal caso, con riferimento alle modalità di versamento sopra indicate, va selezionato necessariamente il *check* unica soluzione.**

### Dati del processo verbale di constatazione:

Cognome e nome/denominazione o ragione sociale: Ditta individuale Mario Rossi servizi

Codice fiscale : RSSMRA76A01F205B , Partita Iva: 012345678910

Organo che ha redatto il processo verbale di constatazione:

Nucleo PEF Guardia di Finanza di Milano

Data di consegna del processo verbale: 6 / 05 / 2024

Periodi di imposta interessati: 2020 / / / / / / / / / /

DATA  
10.05.2024

FIRMA  
Mario Rossi