

La circ. 19/E: porte aperte a chi ha già presentato istanza ma ha incontrato cause ostative

Voluntary, la seconda chance

Può aderire chi non ha perfezionato la prima procedura

Pagina a cura
DI STEFANO LOCONTE
E NICOLA GUARAGNELLA

La Voluntary disclosore bis riapre le porte a chi non ha potuto perfezionare la prima edizione. Infatti, possono aderire alla Vd-bis coloro che hanno già presentato istanza per la prima edizione, ma non hanno potuto perfezionare la procedura perché era in essere una causa ostantiva o per carenza documentale. È la circolare n. 19/E/2017, pubblicata lo scorso 13 giugno dall'Agenzia delle entrate, a fornire chiarimenti sull'ambito soggettivo, sull'autoliquidazione, sull'applicazione del cumulo giuridico per il calcolo delle sanzioni e sulle maggiorazioni in caso di insufficiente versamento.

Il testo della circolare, in quasi 50 pagine, effettua un excursus di quella che è la procedura di Voluntary disclosure così come introdotta dalla legge 186/2014 e di tutte le successive modifiche legislative che sono state apportate sino alla riapertura dei termini ai sensi del dl 193/2016, convertito, con modificazioni, dalla legge 1 dicembre 2016 n. 225.

Tra le varie tematiche affrontate spiccano per rilevanza: l'ambito soggettivo e l'autoliquidazione, l'applicazione del cumulo giuridico per il calcolo delle sanzioni, i controlli sul pagamento spontaneo e le maggiorazioni in caso di insufficiente versamento.

Nell'affrontare la questione relativa all'ambito soggettivo l'Agenzia rimarca la distinzione tra il segmento nazionale della procedura e quello internazionale, evidenziando come il legislatore abbia previsto dei limiti che consistono nel divieto di attivare la procedura di collaborazione volontaria in relazione al medesimo segmento (internazionale o nazionale) di quello già oggetto dell'istanza presentata in occasione della precedente edizione della stessa.

Sempre con riferimento all'ambito soggettivo un ulteriore chiarimento giunge sulla possibilità di accedere alla procedura per quei soggetti che avevano già presentato istanza di accesso nella precedente edizione, ma che non avevano potuto perfezionarla per la presenza di una causa di inammissibilità di cui all'articolo 5-quater, comma 2, del decreto legge 167/1990, rilevata dalla competente struttura dell'Agenzia delle entrate.

Al riguardo, l'Ammini-

Chi può accedere alla seconda edizione avendo già presentato istanza per la prima

Presentata VD con riferimento ad un singolo ambito (nazionale o internazionale)	Si può accedere alla procedura per l'ambito rimasto estraneo alla prima edizione
Mancato perfezionamento della prima VD per causa di inammissibilità ex art. 5-quater, comma 2, D.L. 167/90	Si può accedere alla procedura se nel frattempo è stata rimossa la causa ostantiva
Istanza di adesione presentata fuori termine	Si può accedere alla procedura, in quanto la prima istanza risulta tamquam non esset
Mancato perfezionamento per mancata collaborazione e/o carenza documentale	Si può accedere alla procedura, purché nel frattempo non siano intervenute cause ostantive
Mancato pagamento degli importi relativi alla prima VD liquidati dall'Ufficio	NON si può accedere alla procedura

Waiver per la Svizzera non più necessario

L'Agenzia delle entrate precisa - a più riprese - come a seguito dell'evoluzione normativa che si è recentemente determinata, in caso di emersione di investimenti e attività detenuti in Svizzera, non sia più necessario produrre il cosiddetto waiver. Ciò in quanto, l'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto ministeriale 9

agosto 2016 ha provveduto a inserire la Confederazione Elvetica nell'elenco degli stati con i quali è attuabile lo scambio di informazioni contenuto nel decreto del ministro delle finanze 4 settembre 1996 e conseguentemente si verifica l'ipotesi prevista dall'art. 5-quinques, comma 1, lett. b), dl 167/1990.

strazione finanziaria ritiene che, laddove la causa di inammissibilità sia stata nel frattempo rimossa mediante definizione dell'atto impositivo emesso ovvero a seguito di un'archiviazione dell'istruttoria, il contribuente potrà accedere alla seconda edizione della procedura di collaborazione volontaria per regolarizzare una violazione che, nonostante fosse stata oggetto di istanza nella precedente edizione, non si era potuta perfezionare per via della rilevata causa di inammissibilità.

La facoltà di accedere alla procedura viene riconosciuta anche in quei casi in cui l'istanza di adesione alla prima edizione della procedura sia stata inviata fuori termine, risultando quindi tamquam non esset, e nelle ipotesi in cui a seguito della presentazione dell'istanza di accesso la procedura di collaborazione volontaria sia poi risultata improcedibile a causa della non piena collaborazione del contribuente e/o della carenza della documentazione prodotta a corredo dell'istanza.

Al riguardo, ovviamente, l'Amministrazione finanziaria precisa che nel frattempo il contribuente non deve aver avuto la formale conoscenza di attività istruttorie, suscettibili di integra-

re una causa ostantiva di cui al comma 2 dell'articolo 5-quater del decreto legge 167/1990, anche eventualmente innescate dagli elementi, seppur parziali, forniti con l'istanza presentata per la prima edizione della procedura.

Al contrario, l'Agenzia precisa che non potrà accedere alla seconda edizione della procedura di Voluntary il contribuente che ha già aderito alla prima e non ha proceduto al pagamento delle somme dovute, impedendo così il perfezionamento della stessa procedura.

Infine, nell'affrontare le tematiche relative all'elemento soggettivo viene confermata la piena validità delle istanze inviate nel periodo intercorrente tra la pubblicazione del decreto legge 193/2016 e il nuovo modello di istanza, che è stato pubblicato solamente nel gennaio 2017 (nel frattempo coloro che hanno voluto presentare la propria richiesta di adesione hanno provveduto a utilizzare il modello predisposto per la prima edizione della Voluntary disclosure). A tal proposito l'Agenzia conferma che si dovrà procedere, entro il 30 settembre 2017, a inviare una seconda istanza redatta utilizzando il nuovo modello, ma che nel valutare l'effettiva conoscenza di eventuali cause ostantive

all'accesso alla procedura di collaborazione volontaria si terrà in considerazione quella dell'invio dell'istanza redatta con il «vecchio modello».

Altra tematica rilevante affrontata dall'Amministrazione finanziaria nel testo della circolare è quella inerente alla comunicazione di avvenuto perfezionamento della procedura di collaborazione volontaria.

Invero, come noto, il dl 193/2016, introducendo la procedura dell'autoliquidazione ha stabilito che l'Ufficio provvederà a verificare la regolarità delle pratiche instaurate e a controllare la congruità dei versamenti effettuati in autoliquidazione. Nei casi in cui verrà riscontrata una piena regolarità della procedura così come elaborata dai professionisti del contribuente verrà inviata, a mezzo Pec, una comunicazione avente a oggetto l'avvenuto perfezionamento della procedura di collaborazione volontaria; in caso contrario, laddove dovesse riscontrare un pagamento effettuato inferiore rispetto a quello dovuto, procederà con il recupero delle somme ancora dovute applicando una maggiorazione pari al 3 o al 10% delle somme dovute, a seconda della percentuale di errore e alla tipologia di redditi.

In merito, nel testo della

circolare viene precisato come in realtà la congruità del versamento spontaneo debba essere valutata da parte dell'Ufficio con riguardo a ciascuna annualità oggetto della procedura, potendo lo stesso risultare carente per alcune di esse e congruo per altre. In tal caso l'Ufficio provvederà a comunicare all'istante il perfezionamento della procedura in relazione alle annualità per le quali sia stato riscontrato un pagamento spontaneo congruo, mentre, in relazione alle annualità per le quali sia stata riscontrata la carenza del versamento, provvederà a svolgere le conseguenti attività.

Inoltre, l'Amministrazione finanziaria aggiunge una importante precisazione pro contribuente: le maggiorazioni non potranno trovare applicazione nel caso in cui la carenza del versamento spontaneo sia conseguenza di una riquilibrata giuridica della fattispecie da parte dell'Amministrazione finanziaria rispetto a quella ipotizzata dal contribuente in sede di autoliquidazione (per esempio, in caso di erronea applicazione di un'imposta sostitutiva in luogo di imposizione ordinaria).

Con riferimento al conteggio delle sanzioni, invece, la circolare, richiamando il dettato normativo del dl 167/1990, prevede che il contribuente che sia incorso nella violazione degli obblighi dichiarativi in materia di monitoraggio fiscale potrà avvalersi del cumulo giuridico.

Ne consegue, quindi, che dovrà essere attribuito un rilievo autonomo alle varie condotte integranti la violazione delle norme di legge (la stessa circolare richiama come esempio il caso in cui il contribuente dovesse aver detenuto contemporaneamente attività finanziarie in paesi black list e in paesi white list o black list con accordo).

Allo stesso modo, qualora vengano in rilievo violazioni commesse in periodi di imposta differenti, al fine di pervenire alla determinazione della sanzione base, si dovrà aumentare quella più grave della metà e sulla sanzione così determinata dovrà poi applicarsi l'ulteriore aumento di un quarto.

All'uopo preme ricordare come per agevolare i professionisti a effettuare correttamente il conteggio delle sanzioni l'Agenzia delle entrate abbia messo a loro disposizione un apposito software.