

Voluntary considerata valida anche se la modulistica diffusa ieri dovesse cambiare

# Porte chiuse al reddito a forfait

## Nero su bianco le quote di riparto delle attività estere

DI STEFANO LOCONTE  
ED ERNESTO SELLITTO

**E**scclusa la possibilità di determinare in maniera forfaitaria il reddito derivante dalle attività detenute all'estero.

Questa importante conclusione sembra derivare dall'analisi delle bozze del modulo di richiesta (e degli allegati al modello) di adesione alla procedura di voluntary disclosure rese ieri disponibili dall'Agenzia delle entrate. In attesa della versione definitiva, saranno comunque ritenute valide, ai fini del perfezionamento della procedura, le istanze già presentate anche se il modello di adesione dovesse essere modificato.

L'Agenzia si è premurata di pubblicare, con l'intento di definire alcuni termini utilizzati nelle istruzioni al modello di adesione, un breve «glossario», che sembra fungere da prima anticipazione di quella che potrà essere l'interpretazione dell'amministrazione finanziaria.

Tra le espressioni definite (ma non del tutto chiarite) assume particolare rilevanza il concetto di reddito correlato.

Si tratta di qualunque tipo di reddito conseguito (in ogni periodo di imposta aperto, riferibile alle attività estere rilevanti e non assoggettato a imposizione in Italia) direttamente dai richiedenti l'adesione alla procedura, o comunque quello a loro imputabile quando sia dimostrato che ne siano gli effettivi possessori per interposta persona.

In particolare ci si deve riferire a quei redditi relativi a un periodo d'imposta accertabile che sono stati sottratti a tassazione in Italia e sono serviti per costituire e/o acquistare l'attività estera rilevante oppure sono i frutti dell'attività estera rilevante oppure ancora derivano dalla dismissione parziale o totale o dall'utilizzo dell'attività estera rilevante.

L'Agenzia delle entrate specifica in modo lapidario che tale reddito viene determinato secondo la normativa fiscale italiana applicabile ratione temporis escludendo quindi la possibilità di forfetizzarne la determinazione (opzione che si sarebbe dimostrata molto interessante e conveniente soprattutto per le procedure di emersione di minore entità).

Viene ribadito inoltre che per attività estera rilevante si intendono investimenti e le attività di natura finanziaria detenute all'estero, direttamente o indirettamente, anche attraverso soggetti interposti, in violazione delle disposizioni in tema di monitoraggio fiscale, da valutarsi, ribadisce anche in questo caso l'Agenzia delle entrate, secondo la normativa

fiscale applicabile ratione temporis.

Dovranno essere indicati nel modello di adesione alla disclosure le percentuali di ripartizione dell'attività estera rilevante tra i vari richiedenti e gli eventuali altri soggetti coinvolti ovvero quelle persone fisiche, diverse dal richiedente (coistestatori, delegati, procuratori ecc.) che, nei periodi d'imposta accertabili, presentano un collegamento (definito come la relazione intercorrente tra un soggetto e le attività estere rilevanti tale da generare il sorgere degli obblighi previsti dal monitoraggio fiscale) con l'attività estera rilevante.

L'Agenzia delle entrate, quindi ben distingue il «soggetto coinvolto» dal soggetto eventualmente interposto, che viene individuato in quel soggetto o in quella entità interposta (dal richiedente l'adesione alla procedura) nella detenzione e/o nella gestione delle attività estere rilevanti e nel conseguimento dei redditi correlati.

Nessuna sorpresa per quel che riguarda la definizione di periodi di imposta accertabili. Viene, infatti indicato (anche con l'ausilio di una tabella esplicativa) il 31 dicembre 2014 come termine «lungo» di decadenza per l'esercizio dell'azione accertativa in relazione all'anno di imposta 2003 (in caso di attività detenute in paradisi fiscali o in presenza di reati penali per quel che riguarda le violazioni sul monitoraggio fiscale e il recupero delle imposte in caso di omessa dichiarazione) e in relazione all'anno di imposta 2004 (in caso di attività detenute in paradisi fiscali o in presenza di reati penali per il recupero delle imposte in caso di dichiarazione presentata). Rimane da chiarire quale sia l'impatto su i predetti termini dell'esclusione della punibilità per i delitti di dichiarazione infedele e di omessa dichiarazione.

La richiesta di adesione potrà essere presentata da un rappresentante del richiedente o da un suo procuratore o da una altra persona incaricata di assistere nella procedura.

In particolare sono da considerarsi rappresentanti: l'erede per il defunto, il rappresentante legale per la persona incapace o uno dei genitori dei figli minori esclusi dall'usufrutto legale, il liquidatore di impresa individuale, il curatore fallimentare, il curatore dell'eredità giacente, l'amministratore dell'eredità devoluta sotto condizione sospensiva in favore di nascituro non ancora concepito nonché le persone che hanno la rappresentanza degli enti non commerciali, delle società semplici e dei soggetti equiparati a queste ultime.

—©Riproduzione riservata—

## Disclosure, paletti all'autodenuncia

### Le opzioni (scheda A, n. 4)

1. L'attività estera rilevante è stata costituita, in tutto o in parte, da almeno uno dei richiedenti in un periodo d'imposta diverso da un periodo d'imposta accertabile?	
<b>Se SI</b>	Barrare la casella e fornire le seguenti informazioni
4.1. Specificare il valore patrimoniale dell'attività estera rilevante al termine del periodo d'imposta non accertabile più recente e in che modo viene comprovato tale valore patrimoniale.	
<b>Se NO</b>	Barrare la casella e fornire le seguenti informazioni
4.2. Specificare la provenienza dell'attività estera rilevante o dei fondi che servono ad acquistarla o costituirli oppure come i richiedenti ne sono venuti in possesso in un periodo d'imposta accertabile.	

*Autodenuncia solo per le annualità ancora aperte.*

*Se l'attività estera è stata costituita in un periodo d'imposta non più accertabile, il contribuente non deve indicare all'Agenzia delle entrate la provenienza dei fondi che sono stati alla base della preconstituzione della provvista estera. Le bozze dei modelli di richiesta di ammissione alla procedura di collaborazione volontaria confermano la natura «confessoria» della voluntary disclosure ma limitano l'oggetto dell'autodenuncia che è alla base della procedura. Tale autodenuncia, che non può più essere ritrattata, assume dunque valenza di «confessione stragiudiziale» in ordine a) alla violazione della normativa sul monitoraggio fiscale, b) alla normativa sostanziale relativamente alla mancata tassazione dei redditi prodottisi sulla provvista estera non dichiarata, b) alla normativa sostanziale*

**Se l'attività estera è stata costituita in un periodo d'imposta non più accertabile, il contribuente non deve indicare la provenienza dei fondi alla base della preconstituzione della provvista estera**

*relativamente ai redditi che servirono per preconstituire la provvista estera, ma solo se tali redditi sono stati prodotti in una annualità ancora accertabile. Arriva dunque una autorevole conferma sul fatto che il contribuente è tenuto a fare piena luce sui fatti che sono alla base della preconstituzione della provvista estera solo se tale provvista è stata prodotta con redditi sottratti a tassazione in una annualità non «prescritta», per la quale risultano ancora attivabili i poteri di accertamento dell'amministrazione. Ai sensi dell'art. 2735 del codice civile «la confessione stragiudiziale fatta dalla parte o da chi la rappresenta ha la stessa efficacia probatoria di quella giudiziale». In sostanza l'autodenuncia, nel caso in cui la procedura di collaborazione volontaria non si chiuda con il pagamento di quanto dovuto, rappresenta una prova piena rispetto alla quale il contribuente non può tornare indietro. In caso di mancato perfezionamento della procedura di disclosure tramite il versamento delle somme dovute e di successivo contenzioso tributario, tale autodenuncia ha valore probatorio pieno contro il contribuente che l'ha resa, potendo essere autonomamente utilizzata come prova da parte dell'amministrazione finanziaria nell'ambito di un successivo contenzioso tributario. Del*

*resto in tale autodenuncia sono presenti tutti gli elementi tipici della confessione: essa è fatta direttamente alla controparte (l'Agenzia delle entrate) e si basa su un genuino animus confitendi. Che la confessione sia utilizzabile in caso di successivo contenzioso tributario, lo si ricava anche dall'analisi dell'art. 7 del decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992, norma che esclude l'ammissibilità nel contenzioso tributario (solo) del giuramento e della prova testimoniale. Tale norma fornisce anche i limiti di utilizzabilità della confessione resa dal contribuente in sede di procedura di collaborazione volontaria: le dichiarazioni rese dal contribuente potranno essere valutate come*

*semplici elementi indiziari a carico di soggetti terzi (tra cui la società della quale il contribuente che accede alla disclosure è socio ma non amministratore), potendo venire a evidenza come prova piena solo a carico del sog-*

*getto che le ha rese. In tal senso la sentenza della Corte costituzionale n. 18 del 21 gennaio 2000 secondo cui «il valore probatorio delle dichiarazioni raccolte dall'amministrazione finanziaria nella fase dell'accertamento è ... solamente quello proprio degli elementi indiziari i quali, mentre possono concorrere a formare il convincimento del giudice, non sono idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione». Quanto si ricava dai modelli resi disponibili dall'Agenzia delle entrate, e in particolare dalla scheda A, n. 4, permetterà a quanti hanno prodotto la provvista estera non dichiarata in un periodo d'imposta non più accertabile di affrontare la procedura di disclosure senza entrare nel dettaglio dei fatti storici che sono stati alla base della preconstituzione della provvista. Una tale impostazione, che può apparire tranquillizzante per i contribuenti, scarica invero integralmente sul professionista che assiste il contribuente il gravoso onere di verificare quale è l'origine della provvista prodotta in una annualità non più accertabile che è oggetto della procedura di disclosure, e questo in adempimento delle stringenti regole anticircolaggio a cui il professionista è sottoposto.*

Vincenzo José Cavallaro

—©Riproduzione riservata—