

I riflessi delle correzioni all'esame della Camera e l'orientamento di prassi e giurisprudenza

# Voluntary batte ravvedimento

## Conveniente la riduzione del termine per le sanzioni RW

DI DULLIO LIBURDI

La riduzione del termine per determinare le sanzioni sul quadro RW nell'ambito della disclosure avvantaggia la sanatoria rispetto al ravvedimento: con la integrazione della dichiarazione attraverso il ravvedimento, si ampliano i termini per i controlli dell'amministrazione finanziaria. Fermo restando che le posizioni dell'Agenzia delle entrate e della giurisprudenza su quali siano i periodi di imposta contestabili ai fini del monitoraggio fiscale divergono.

Sono queste alcune delle conseguenze che emergono nell'ipotesi in cui dovesse essere approvata la modifica al decreto legge n. 167 del 1990 (si veda *ItaliaOggi* di ieri) mediante l'apposito emendamento al decreto mille proroghe.

**L'emendamento.** Di fatto, l'emendamento, allinea la sterilizzazione contenuta nella voluntary disclosure agli effetti che si produrrebbero con l'applicazione di quanto previsto dall'articolo 12 del decreto legge n. 78 del 2009 in relazione agli investimenti detenuti in black list e non dichiarati nel quadro RW. In

### Gli effetti

L'integrazione del quadro RW relativamente al periodo di imposta 2010 con due effetti:

- un corrispondente allungamento della possibilità da parte dell'amministrazione finanziaria di procedere al controllo limitatamente alla integrazione;
- una possibilità di contestare la violazione secondo le disposizioni del comma 2-ter che, appunto, non risulterebbe preclusa. Infatti, la limitazione opererebbe esclusivamente nell'ambito della procedura di voluntary disclosure.

Per conseguenza, l'approvazione dell'emendamento, spingerebbe la convenienza verso l'adozione della voluntary.

substanza, scatterebbe l'inapplicabilità della presunzione di redditività in relazione a periodi di imposta non più accertabili nei termini ordinari nonché l'inapplicabilità del raddoppio delle sanzioni e, post emendamento, anche il raddoppio dei termini per le violazioni da quadro RW. Resterebbe ferma, è bene ricordarlo, la presunzione di redditività in relazione ai periodi di imposta accertabili nei termini ordinari di decadenza ai fini delle imposte sui redditi e Iva, fattispecie questa che, nella sostanza, rende necessario «spiegare» la provenienza degli apporti nei diversi anni sanabili nell'ambito della voluntary disclosure.

**Il ravvedimento operoso.** È noto che, successivamente alla approvazione della legge di stabilità, è stato decisamente ampliato l'ambito di applicazione del ravvedimento operoso, sanatoria spontanea «a regime» e istituito attivabile tutte le volte in cui non vi sia stata la notifica di un atto a contenuto accertativo, impositivo o di contestazione di sanzioni. Ciò posto, è evidente che in alcune situazioni una valutazione di comparabilità degli istituti è opportuna tenendo conto del fatto che, ad esempio, in sede di ravvedimento spontaneo non è ovviamente necessario produrre documentazione ma ci si limita

alla integrazione della dichiarazione originaria anche mediante l'inclusione del quadro RW originariamente non presentato. In alcune ipotesi, però, la stessa violazione sanabile con entrambe le procedure deve tenere conto delle peculiarità delle disposizioni di legge. Si pensi, ad esempio, alla presunzione che opera nella disclosure in relazione alla suddivisione pro quota degli investimenti all'estero, elemento questo che nel ravvedimento (che deve seguire le regole di compilazione del quadro RW), non è sempre possibile. Soprattutto, va tenuto in considerazione come l'eventuale specifica integrazione del quadro RW in re-

lazione ad investimenti non dichiarati e detenuti in stati black list, non sterilizza in linea di principio, le disposizioni sul raddoppio dei termini contenute nel comma 2-ter dell'articolo 12 del dl 78 del 2009, cioè proprio l'obiettivo che si intende raggiungere con l'emendamento.

**I termini per la contestazione delle violazioni.** Più in generale, il tema che si pone è quello del termine per la contestazione delle violazioni da quadro RW. La posizione dell'agenzia delle entrate ha sempre valorizzato il disposto dell'articolo 20 del dlgs n. 472 del 1997 in relazione alla possibilità di intervenire per cinque periodi di imposta mentre, secondo la Corte di Cassazione, la mancata compilazione del quadro RW è da considerarsi una violazione collegata, comunque, alla richiesta di un tributo e, dunque, nel caso di presentazione della dichiarazione i relativi termini sarebbero quadriennali. In tal senso si è pronunciata la sentenza n. 26848 del 2014 che ha di fatto ripreso i concetti contenuti nella decisione n. 17051 del 2010.

© Riproduzione riservata

### VOLUNTARY DISCLOSURE, LE RISPOSTE DEGLI ESPERTI

#### Due voluntary inscindibili

Vorrei sapere se le violazioni interne ed estere possono essere regolarizzate insieme? Se sì, con quali modalità?

F.D.

#### Risponde Stefano Loconte

L'accesso alla procedura di voluntary disclosure - ispirata ai principi di collaborazione e buona fede tra contribuente e Amministrazione finanziaria - presuppone la totale trasparenza nei confronti del Fisco; di conseguenza, la regolarizzazione di attività patrimoniali e finanziarie mai dichiarate, in cambio di un regime sanzionatorio di favore, deve essere finalizzata ad origine a sanare integralmente la situazione fiscale del contribuente.

Sul punto, le Istruzioni al modello di richiesta di adesione alla procedura recentemente pubblicate chiariscono che il contribuente intenzionato a regolarizzare la propria posizione, in relazione a violazioni nazionali e internazionali, dovrà provvedere a barrare unicamente la casella relativa all'emersione «internazionale».

Tale precisazione, invero, conferma l'inscindibilità delle due posizioni, atteso che l'attivazione della procedura di voluntary disclosure internazionale, presuppone a sua volta, pena il mancato perfezionamento della stessa, anche la definizione di eventuali violazioni fiscali interne, relative ai periodi d'imposta ancora accertabili, in materia di imposte sui redditi (e relative addizionali) Irap, Iva, e relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta, non connesse con le attività costituite o detenute all'estero.

Premesso ciò, lo svolgimento della procedura seguirà, anche in questi casi, lo schema standard e, pertanto, dopo aver provveduto con il proprio consulente alla ricostruzione degli asset da regolarizzare (nonché ai relativi conteggi) ed aver trasmesso la domanda contenente la richiesta di accesso alla procedura, si rivelerà fondamentale, prima di iniziare il contraddittorio con l'Agenzia delle entrate, la predisposizione di una relazione di accompagnamento che offra una panoramica completa delle attività finanziarie e patrimoniali oggetto di emersione, nonché dei relativi redditi evasi, corredata tutta

la necessaria documentazione di supporto.

Si ricorda, infatti, che un quadro documentale incompleto - o, ancor peggio, non veritiero - comprometterebbe l'efficacia della procedura di voluntary disclosure, con conseguente perdita per il contribuente di tutti i benefici, fiscali e penali, connessi.

#### Il pagamento della rata

Sono un imprenditore italiano e vorrei regolarizzare la mia posizione con l'Amministrazione in riferimento ad attività finanziarie estere non dichiarate, vorrei sapere gli effetti nell'ipotesi del mancato pagamento di una rata delle somme dovute al fisco?

U.D.

#### Risponde Stefano Loconte

Per poter definire la procedura e usufruire dei benefici da essa derivanti, il contribuente deve aderire all'invito a comparire e versare le somme dovute in unica soluzione entro 15 giorni dalla data fissata per la comparizione - ex art. 5 del decreto legislativo n. 218 del 1997 - o instaurare con l'ufficio il contraddittorio e pagare quanto determinato entro 20 giorni dalla redazione dell'atto di accertamento con adesione ai sensi - ex art. 6 decreto legislativo n. 218 del 1997 - oltre al pagamento delle somme dell'atto di contestazione o di irrogazione delle sanzioni.

Tali importi dovranno essere versati in un'unica soluzione o ripartiti in tre rate di uguale importo.

Il mancato pagamento - anche di una sola rata - nei termini previsti preclude la definizione della procedura con la perdita dei benefici - da essi derivanti - oltre all'impossibilità di riproporre la domanda.

#### Il conto di piccola entità

Ho un conto corrente gratuito aperto in Svizzera, che utilizzo per versare o prelevare contante, senza subire il tasso di cambio. Tuttavia non l'ho mai dichiarato, perché di modesta entità. Anche questo sarà oggetto di voluntary?

P.P.

#### Risponde Stefano Loconte

La voluntary disclosure nasce principalmente per far emergere le attività e gli asset finanziari detenuti all'estero, specie nei Paesi a fiscalità privilegiata come la Svizzera. Tuttavia, vi sono delle eccezioni agli obblighi di monitoraggio fiscale di cui all'art. 4, comma 1, del dlgs 167/90 che giocoforza si riverberano sugli effetti della voluntary. Quindi, fermo restando l'obbligo dichiarativo sopra menzionato, resta da verificare l'ammontare di tali cespiti finanziari detenuti fuori dall'Italia. Ebbene, nel caso in esame, l'esigua somma costituente il conto corrente del contribuente potrebbe non costituire oggetto della dichiarazione da effettuare in rispetto della normativa sul monitoraggio fiscale (quadro RW): infatti, il limite previsto per tale obbligo è di euro 10.000,00 per annualità d'imposta, al di sotto del quale non vi è necessità di segnalare alcuna movimentazione (così come chiarito dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 31/E/2014, relativa all'art. 21 del dlgs 175/2014) con buona pace dei contribuenti che non detengono grandi disponibilità finanziarie all'estero. La cosa si fa più complessa se tale consistenza superi il limite annuo succitato, facendo ricadere colui il quale abbia omissso di dichiarare in una delle fattispecie tipiche oggetto della collaborazione finanziaria, con annesse sanzioni previste per la violazione degli obblighi dichiarativi di cui all'art. 4, dlgs 167/90. È il caso di ricordare, sul punto, che qualora la Svizzera rientrasse ufficialmente tra i Paesi collaborativi entro il 2 marzo 2015 (cioè entro 60 giorni dall'approvazione della legge n. 186 del 2014), con la firma di un trattato bilaterale con l'Italia, questo dimezzerebbe i periodi accertabili dall'Agenzia delle entrate (che così passerebbero da 8/10 a 4/5) e alleggerirebbe non di poco le sanzioni previste dalla voluntary disclosure, rendendo più conveniente la regolarizzazione per i contribuenti che detengono i propri asset non dichiarati in tale Paese.

I LETTORI POSSONO INVIARE I PROPRI QUESITI SU: WWW.ITALIAOGLI.IT/VOLUNTARY

Sponsorizzato da UBS Italia  
www.ubs.com/voluntary