

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Sanzioni RW per il Lussemburgo al 3%

di Ennio Vial

Come ormai noto, il **nuovo co. 2 dell'art. 4 D.L. 167/1990** ha riscritto la disciplina delle sanzioni prevedendo una **sensibile riduzione** delle stesse che passano dal 10 - 50% **al 3 - 15% degli importi non dichiarati**. Inoltre, è stata abolita la sanzione della **confisca per equivalente**.

E' tuttavia prevista una **misura doppia** (dal 6% al 30%) nel caso di investimenti detenuti in **Paradisi fiscali**.

Rimangono ancora in vigore le **previsioni** contenute nell'art. 12 D.L. 1.7.2009, n. 78 convertito, con modificazioni, dalla L. 3.8.2009, n.102 in materia di paradisi fiscali e precisamente:

- il co. 2 secondo cui gli importi non dichiarati si presumono costituiti, salva la prova contraria, mediante **redditi sottratti a tassazione** e in questo caso le **sanzioni per omessa o infedele dichiarazione** (art. 1 D.Lgs. 18.12.1997) sono **raddoppiate**;
- il co. 2 bis secondo cui **l'accertamento** basato su questa presunzione vede un **raddoppio dei termini** di cui all'art. 43, co. 1 e 2, D.P.R. 29.9.1973, n. 600 e art. 57, co. 1 e 2, D.P.R. 633/72;
- il co. 2 ter secondo cui sono **raddoppiati i termini di accertamento** di cui **all'art. 20 D.Lgs. 18.12.1997, n. 472** in materia di **Modulo RW** per investimenti in paradisi fiscali.

E' interessante notare come i **paradisi fiscali** che comportano la sanzione dal 6% al 30% sono individuati attraverso le black list di cui al D.M. 4.5.1999 e D.M. 21.11.2011. A differenza dell'art.12 D.L. n.78/2009, tuttavia, manca la precisazione secondo cui la black list del D.M. 21.11.2011 va considerata a prescindere dalle limitazioni in essa contenute. Questo potrebbe portare una apertura di fronte al **Lussemburgo** che è presente solamente per le Holding del 29 che oramai non esistono più e che, peraltro, ha concordato con l'Italia una modifica della clausola convenzionale sullo scambio di informazioni.

A bene vedere, la questione era emersa alcuni anni fa anche in materia di **comunicazioni**, con cadenza mensile o trimestrale, delle operazioni **black list** con paradisi fiscali.

L'art. 1 co. 1 D.L. 40/2010 ha stabilito che "per contrastare l'evasione fiscale operata nella forma dei cosiddetti «caroselli» e «cartiere»" i soggetti iva devono comunicare "tutte le **cessioni di beni e le prestazioni di servizi** di importo superiore a euro 500 effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in

Paesi cosiddetti black list di cui al decreto del Ministro delle finanze in data 4 maggio 1999, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 107 del 10 maggio 1999 e al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 21 novembre 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 273 del 23 novembre 2001".

Come si evince dal dato normativo, manca in questo caso l'indicazione secondo cui le **black list** devono essere considerate senza le limitazioni ivi previste.

Purtroppo, la [C.M. 21.10.2010 n. 53](#) ha tuttavia ritenuto che il **Lussemburgo** debba comunque essere **incluso**. Questo approccio, peraltro non in linea con il dettato normativo, ha imposto un obbligo di comunicazione anche per le operazioni con il Lussemburgo creando in molti casi un evidente **doppione** rispetto alla comunicazione delle cessioni e dei servizi intracomunitari attraverso il modello Intrastat.

Tornando alle sanzioni del modulo RW, non possiamo non evidenziare come una **interpretazione estensiva** non possa essere accettata in quanto va' oltre il dato normativo e, ad avviso di chi scrive, un conto è imporre un ulteriore adempimento (peraltro inutile in caso di operazione monitorata con Intrastat e quindi in spregio alle indicazioni contenute nello statuto del contribuente) un conto è interpretare estensivamente una **norma sanzionatoria!**

Nel caso del Lussemburgo, pertanto, si configura una **disciplina ibrida** in quanto il Paese è considerato paradisiaco sotto il profilo dell'accertamento e della presunzione secondo cui l'investimento estero è un reddito, mentre è considerato un Paese ordinario in relazione alla sanzione applicabile che dovrebbe essere quella del 3% invece del 6%.