

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La voluntary disclosure degli eredi

di **Nicola Fasano**

Uno dei temi di particolare interesse nell'ambito della procedura di **voluntary disclosure** è quello relativo alla collaborazione volontaria da parte degli **eredi** che hanno ricevuto in successione attività e investimenti esteri, formati **in anni passati** dal *de cuius*, ma **non indicati** nella dichiarazione di successione presentata in Italia.

In questi casi, che in linea di principio rappresentano le fattispecie **più convenienti** da regolarizzare tramite voluntary (soprattutto quando le attività sono state costituite in anni risalenti) la prima cosa da considerare è che **gli eredi non rispondono delle sanzioni** imputabili al *de cuius*, sia sotto il profilo delle imposte, che sotto quello dell'RW. Ne consegue che se, per esempio, le attività estere illecitamente detenute sono state costituite dal *de cuius* nel 2003 e questi è deceduto a fine 2011, gli eredi dovranno limitarsi a versare tramite la voluntary:

- **le sole imposte** sui redditi per gli anni ancora accertabili riferite al *de cuius*;
- **le imposte e relative sanzioni** sulle violazioni commesse in prima persona dagli stessi eredi per il 2012 e il 2013 (presumibilmente connesse con la mancata tassazione di redditi finanziari o eventuali canoni di locazione)
- **le sanzioni relative all'RW** non compilato dagli eredi fino al 2013.

Sul versante **dell'imposta di successione**, inoltre, scatterà **l'accertamento della maggiore imposta**, poiché il relativo **termine è ancora aperto**, considerato che ai sensi dell'art. 27 TUS, tale termine è quello, al massimo, di **cinque anni dalla data di presentazione della dichiarazione** (che deve avvenire entro 12 mesi dall'apertura della successione). Saranno evidentemente applicate poi le **conseguenti sanzioni** per infedele dichiarazione (100% della maggiore imposta) senza che vi siano specifiche riduzione "da voluntary", considerato che la L. n. 186/2014 **non fa alcun riferimento** all'imposta di successione, mentre restano salve le **riduzioni "ordinarie"** derivanti dalla definizione della maggiore imposta dovuta.

Dal punto di vista temporale, si ritiene che sia **opportuno dapprima presentare** l'istanza di **voluntary** e poi presentare la dichiarazione di successione "integrativa" rispetto alla precedente. Ciò al fine di **evitare** che, facendo l'inverso e presentando prima la dichiarazione di successione, **possa realizzarsi una causa ostativa** in quanto l'Ufficio territoriale, in linea di principio, riscontrata la presenza di attività e investimenti esteri nella dichiarazione di successione, potrebbe fare una **segnalazione** alla Direzione Provinciale competente da cui potrebbero scaturire accessi, ispezioni o verifiche mirate che **precluderebbero l'accesso alla procedura** di collaborazione volontaria.

Pertanto è preferibile prima presentare l'istanza di voluntary, in modo da essere in grado anche di **quantificare le imposte** che si dovranno pagare **per conto del *de cuius*** e che, in quanto tali, rappresentano passività deducibili dall'attivo ereditario ai sensi dell'art. 21, comma 5, TUS, secondo cui i **debiti tributari del defunto**, i cui presupposti si sono **verificati prima della morte**, sono deducibili dall'attivo ereditario anche se accertati in data posteriore. Dopo di che, potrà essere presentata, a stretto giro, la **dichiarazione di successione integrativa**, (comprensiva delle imposte dovute per conto del *de cuius*) sulla base della quale verrà notificato il relativo avviso di accertamento per il recupero della maggiore imposta e relative sanzioni.