

ISTITUTI DEFLATTIVI

Autoliquidazione con sanzioni “soft” nella voluntary-bis

di Nicola Fasano

Panama va considerato come Paese ***black list*** “senza accordo”. Il ***waiver*** in caso di capitali in Svizzera non è più necessario. Il **cumulo giuridico** per le sanzioni in tema di monitoraggio fiscale di fatto **non trova applicazione pratica**. Niente maggiorazioni a carico del contribuente che opta per l'**autoliquidazione** in caso di **riqualificazione giuridica** della fattispecie da parte dell’Agenzia delle Entrate. La congruità del versamento in sede di autoliquidazione si riscontra per **ciascuna annualità** interessata dalla VD ed è possibile scegliere l'autoliquidazione **solo per alcuni degli anni** oggetto di regolarizzazione e attendere gli atti dell’Agenzia delle Entrate per gli altri.

Questi alcuni degli **spunti più interessanti** desumibili dalla [circolare 19/E/2017](#) pubblicata **ieri** dall’Agenzia delle Entrate, anche se si avverte la **mancanza di esempi numerici** che avrebbero sicuramente aiutato a fare più chiarezza soprattutto per quanto riguarda la procedura di autoliquidazione.

Sotto il profilo della **“geografia fiscale”** l’Amministrazione finanziaria conferma che i benefici previsti, sia sotto il profilo della misura delle sanzioni che dei termini di accertamento, sono estesi in questa edizione anche a Paesi come **Hong Kong, Isole Cayman, Cook, Guernesey, Gibilterra, Isola di Man e Jersey** con cui alla data del **24 ottobre 2016** (data di entrata in vigore del [D.L. 193/2016](#) che ha riaperto i termini per aderire alla sanatoria) è entrato in vigore un accordo che consenta l’effettivo scambio di informazioni con l’Italia. Se ne deduce, pertanto, che **resta fuori dal novero dei Paesi “virtuosi” Panama** (e dunque si applica *in primis* il raddoppio dei termini di accertamento) in quanto l’accordo per lo scambio di informazioni, **seppur sottoscritto**, non è entrato in vigore entro la fatidica data del 24 ottobre scorso.

L’Agenzia delle Entrate, inoltre, precisa che **non è più necessario esibire il *waiver*** qualora si intenda lasciare i capitali in Paesi comunque **inclusi nella “white list”** del D.M. 4.9.1996 come di recente aggiornata (dai DD.MM. 9.8.2016 e 23.03.2017 che hanno aggiunto, fra gli altri Paesi come la **Svizzera e Montecarlo**).

Sotto il **profilo sanzionatorio**, peraltro, ai fini del **monitoraggio**, l’effettiva operatività del **cumulo giuridico** (con applicazione della sanzione più grave aumentata di un quarto e della metà) secondo le disposizioni dell’[articolo 12, commi 1 e 5, D.Lgs. 472/1997](#), di fatto **viene preclusa** dal limite dell’[articolo 16, comma 3, D.Lgs. 472/1997](#) che comunque prevede lo **“scoglio insormontabile”** (almeno secondo l’Agenzia) **dei minimi edittali** che in sostanza riporta al cumulo materiale.

Del resto, l'Amministrazione finanziaria precisa più volte come, in linea generale, la *ratio* del legislatore è quella di **non premiare i "ritardatari"** rispetto a quei contribuenti più solerti che hanno aderito alla prima edizione della *voluntary*, tanto è vero che anche le sanzioni ai fini delle imposte, secondo l'Agenzia delle Entrate, **sono quelle "vecchie" precedenti alla riforma del 2015**, non trovando dunque applicazione il principio del *favor rei* così come avvenuto nella precedente edizione della VD: così ad esempio la **sanzione base in caso di infedele dichiarazione è quella del 100%** (e non quella del 90%) della maggiore imposta. Allo stesso modo gli anni a partire dai quali si "inizia" la regolarizzazione sono **gli stessi della precedente edizione** (così, per esempio, si parte dal **periodo di imposta 2009 per il monitoraggio e dal 2010 per le imposte** in caso di dichiarazione presentata sempre che non scatti il raddoppio dei termini).

Ciò detto, i chiarimenti più attesi riguardavano sicuramente la **procedura di autoliquidazione** degli importi dovuti, la vera novità, sotto il profilo procedurale, della *voluntary-bis*.

Sul punto l'Agenzia delle Entrate precisa che:

- l'eventuale scostamento che dà adito all'applicazione della **maggiorazione del 3 o 10%**, a seconda dei casi, va rilevato confrontando gli importi indicati **nell'istanza di accesso** alla procedura con **quanto effettivamente versato** dal contribuente;
- la congruità del versamento spontaneo deve 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;
- le maggiorazioni **non possono comunque trovare applicazione** nel caso in cui la carenza del versamento spontaneo sia **conseguenza di una riqualificazione giuridica** della fattispecie da parte dell'Amministrazione finanziaria rispetto a quella ipotizzata dal contribuente in sede di autoliquidazione (ad esempio, in caso di erronea applicazione di un'imposta sostitutiva in luogo di imposizione ordinaria);
- il contribuente comunque può optare per **autoliquidare gli importi relativi a talune annualità** e attendere invece gli atti dell'Agenzia delle Entrate per gli altri.

A ciò, peraltro, si deve aggiungere che gli **emendamenti approvati dalla Camera alla c.d. "manovrina" (D.L. 50/2017)**, ovviamente non commentato dalla circolare visto che è ancora in corso l'*iter* di approvazione definitiva) portano in dote, fra l'altro, proprio con riferimento alle somme dovute in caso di insufficienza del versamento in autoliquidazione:

- da un lato, il fatto che le **riduzioni delle sanzioni sulle somme ancora dovute sono comunque quelle "massime"** (e non le riduzioni più lievi che scattano in caso di liquidazione da parte dell'Ufficio, come prevede l'attuale [articolo 5-octies D.L. 167/1990](#));
- e dall'altro, che fermo restando l'applicazione della suddetta maggiorazione del 3 o 10%, in ogni caso, gli importi dovuti **non possono essere superiori a quelli che sarebbero stati dovuti in caso di liquidazione da parte degli Uffici** (in cui le riduzioni delle sanzioni sono minori rispetto all'autoliquidazione, ma non si "rischia" la

maggiorazione del 3 o 10%).

Nella circolare trovano spazio poi precisazioni in ordine alla **regolarizzazione di contanti e valori al portatore** (come ad esempio i gioielli) posseduti **in Italia o all'estero**, che tuttavia rischiano seriamente di rimanere lettera morta visto lo **scarso appeal della relativa disciplina** (imputazione a tassazione del relativo valore nel 2015 e nei quattro anni precedenti salvo una problematica, se non diabolica, prova contraria).

La circolare, da ultimo, ai fini degli **esoneri dichiarativi**, precisa che è possibile “liquidare” nella relazione di accompagnamento gli importi dovuti sugli *asset* e relativi redditi oggetto di VD (che “arriva” fino 2015) per il **solo periodo di imposta 2016**, ma non necessariamente anche la quota parte del 2017 (fino al momento di presentazione dell’istanza).

Non resta dunque che puntare il mirino sulla scadenza dell’invio delle istanze da effettuarsi **entro il prossimo 31 luglio**, con la possibilità di presentare delle **“integrative” entro il 30 settembre**, data in cui dovrà essere presentata la documentazione accompagnatoria e versata almeno **la prima rata** degli importi dovuti se si opta per l’autoliquidazione.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)