

Voluntary disclosure e/o ravvedimento operoso

N.B.: l'impostazione del materiale è stata attuata in modo analitico per costituire «dispensa» dell'incontro di studio e non come supporto di mera proiezione. In ogni caso, si pone in evidenza che l'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze.

corso in slides

***Voluntary disclosure
proroga al 30 novembre 2015***

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015

CHI LA PUÒ FARE

soggetti che hanno violato monitoraggio fiscale

**imprenditori
individuali o
autonomi**

persone fisiche

**associazioni,
società semplici,
enc, trust**

**violazioni commesse fino al 30 settembre 2014
(periodo di imposta 2013)**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**OBBLIGO DI MONITORAGGIO FISCALE**

Gli **investimenti** sono beni patrimoniali collocati all'estero suscettibili di produrre reddito imponibile in Italia, i quali devono sempre risultare indicate nel quadro RW indipendentemente dall'effettiva produzione di redditi imponibili nel periodo d'imposta.



A titolo esemplificativo, devono essere indicati:

- gli immobili situati all'estero o i diritti reali (usufrutto o nuda proprietà);
- le quote di immobili situati all'estero o i diritti reali immobiliari (comproprietà o multiproprietà);
- gli oggetti preziosi e le opere d'arte che si trovano fuori del territorio dello Stato;
- le imbarcazioni o le navi da diporto o altri beni mobili detenuti e/o iscritti nei pubblici registri esteri, nonché quelli che pur non essendo iscritti nei predetti registri avrebbero i requisiti per essere iscritti in Italia.

N.B.: le attività patrimoniali detenute all'estero devono essere indicate nel quadro RW anche se immesse in cassette di sicurezza.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**OBBLIGO DI MONITORAGGIO FISCALE**

Devono costituire oggetto di monitoraggio fiscale anche le attività patrimoniali detenute per il tramite di soggetti localizzati in Paesi diversi da quelli collaborativi nonché in entità giuridiche italiane o estere, diverse dalle società, se il contribuente risulta essere “titolare effettivo”.



Attenzione -> si devono considerare, ai fini del monitoraggio, come
“detenuti all'estero”

anche i beni immobili che sono ubicati in Italia, ma che sono posseduti per il tramite:

- fiduciarie estere;
o:
- di un soggetto interposto residente all'estero.

N.B.: poiché il quadro RW riguarda la rilevazione delle attività finanziarie e investimenti all'estero detenuti nel periodo d'imposta, è necessario compilarlo anche se l'investimento non è più posseduto al termine del periodo d'imposta (ad es.: una unità immobiliare che è stata venduta nel corso dell'anno).

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**TITOLARI EFFETTIVI DI INVESTIMENTI ESTERI - 1 di 4**

quadro RW -> sia possessori formali di investimenti, sia coloro che, pur non possessori diretti, ma soggetti collegati, sono valutati come titolari effettivi (art. 4 DL 167/90).

TELEFISCO 2015 -> I soggetti collegati si possono identificare in tutti quei soggetti che:

- **hanno una “posizione rilevante” ai fini della normativa sul monitoraggio fiscale rispetto alle attività finanziarie e patrimoniali oggetto di emersione;**
ovvero:
- **coloro i quali presentano un collegamento con il reddito sottratto ad imposizione evidenziato.**

Al ricorrere delle condizioni previste dalle disposizioni in materia di collaborazione volontaria, ciascun richiedente può presentare l'istanza di adesione alla procedura, per la propria posizione.

Il richiedente, quindi, agisce autonomamente e potrebbe non essere a conoscenza dell'avvio della medesima procedura da parte di soggetti collegati per la medesima violazione.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**TITOLARI EFFETTIVI DI INVESTIMENTI ESTERI - 2 di 4**

quadro RW -> sia possessori formali di investimenti, sia coloro che, pur non possessori diretti, ma soggetti collegati, sono valutati come titolari effettivi (art. 4 DL 167/90).

I soggetti collegati da indicare nel modello, pertanto, sono necessariamente “soggetti terzi” rispetto alla procedura attivata dal singolo contribuente.

Assunta l'autonomia delle singole procedure, nell'istanza presentata da un certo richiedente devono essere indicati:

- i collegati alle attività finanziarie o patrimoniali estere oggetto di emersione;
o:**
- i soggetti che, pur non presentando collegamenti con le attività estere, presentano collegamenti con il richiedente in relazione ai redditi che formano oggetto di emersione.**

Esempio -> caso dei soci o associati se il richiedente è una società di persone o altro soggetto trasparente, per natura o per opzione, che aderisce alla procedura nazionale.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**TITOLARI EFFETTIVI DI INVESTIMENTI ESTERI - 3 di 4**

La **procedura per la regolarizzazione degli investimenti illecitamente detenuti all'estero** riguarda i soggetti residenti tenuti alla compilazione del modulo RW sono le persone fisiche e i soggetti assimilati, nonché i **titolari effettivi**.

Per “**titolare effettivo**” si intende, *in caso di società*, la persona fisica o le persone fisiche che, in ultima istanza, **possiedono o controllano un'entità giuridica**, attraverso il **possesso o il controllo diretto o indiretto** di una percentuale sufficiente delle partecipazioni al capitale sociale o dei diritti di voto in seno a tale entità giuridica, anche tramite azioni al portatore, purché non si tratti di una società ammessa alla quotazione su un mercato regolamentato e sottoposta a obblighi di comunicazione conformi alla normativa comunitaria o a standard internazionali equivalenti.

Tale criterio si doveva ritenere soddisfatto se la percentuale corrisponda al 25% più uno di partecipazione al capitale sociale (in concreto almeno il 26%).

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015

TITOLARI EFFETTIVI DI INVESTIMENTI ESTERI - 4 di 4

*Ai fini della determinazione della percentuale rilevante per essere considerato “titolare effettivo” di società e di altre entità giuridiche, si devono necessariamente **computare** anche le partecipazioni intestate ai familiari di cui all’art. 5, comma 5, del Tuir e, quindi, quelle **del coniuge e dei parenti entro il terzo grado e degli affini entro il secondo grado.***

<i>grado</i>	<i>parenti in linea retta</i>	<i>parenti in linea collaterale</i>	<i>affini</i>
primo	- Genitori - Figli	---	- Suoceri - Generi - Nuore
secondo	- Nonni - Nipoti (figli dei figli)	- Fratelli - Sorelle	Cognati
terzo	- Bisnonni - Bisnipoti (figli dei nipoti da parte dei figli)	- Zii (fratelli e sorelle dei genitori) - Nipoti (figli di fratelli e sorelle)	---

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**PARTECIPAZIONE ESTERA - OBBLIGO DI MONITORAGGIO FISCALE**

Paolo Rossi deteneva e detiene una partecipazione superiore al 26% al capitale sociale in una società estera localizzata in un Paese White list che possedeva immobili all'estero, delle obbligazioni estere e conti correnti bancari.

Paolo Rossi
(*persona fisica italiana*)

Sì, quadro RW per la partecipazione

+ 26%

Società White list

Immobili all'estero

Obbligazioni estere

Conti correnti esteri

No quadro RW

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**PARTECIPAZIONE ESTERA - OBBLIGO DI MONITORAGGIO FISCALE**

Paolo Rossi deteneva e detiene una partecipazione superiore al 26% al capitale sociale in una società estera localizzata in un **Paese non White list** che possedeva sia un conto corrente all'estero, sia delle obbligazioni estere e degli immobili all'estero.

Paolo Rossi
(*persona fisica italiana*)

+ 26%

Società non White list

Immobili all'estero

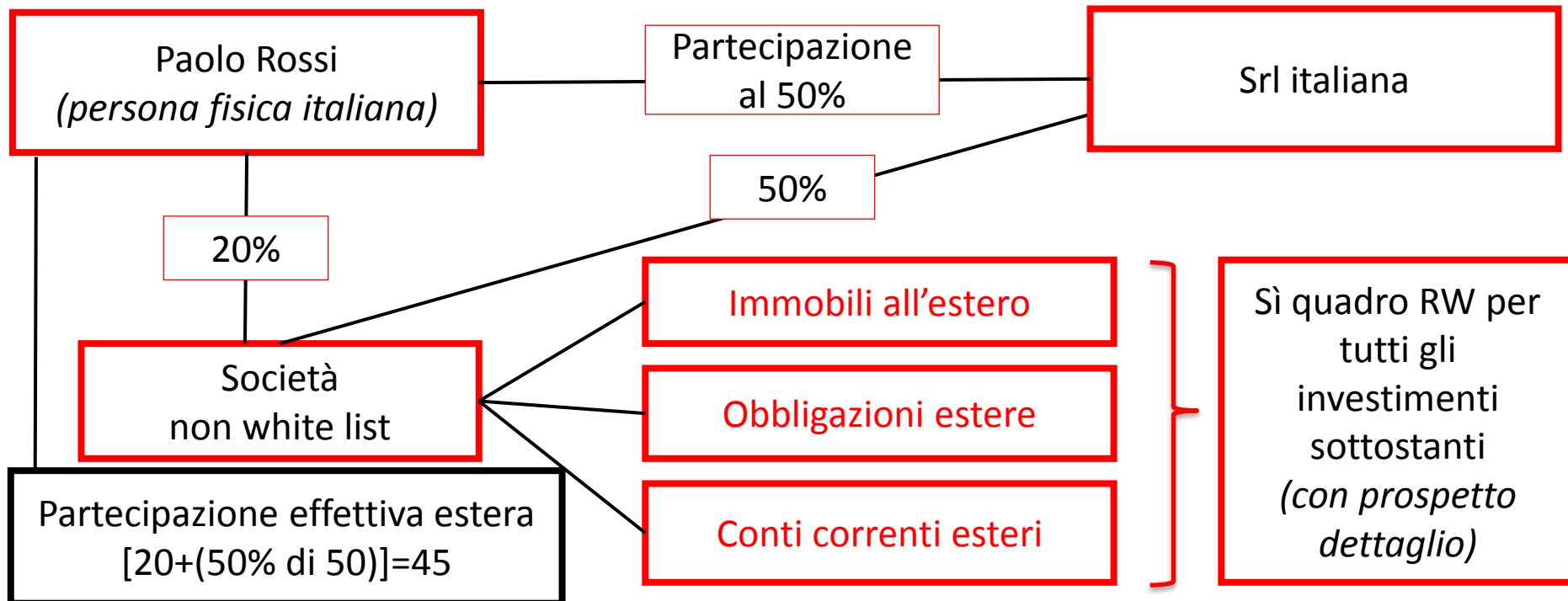
Obbligazioni estere

Conti correnti esteri

Sì quadro RW per
tutti gli investimenti
sottostanti
(*con prospetto
dettaglio*)

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**PARTECIPAZIONE ESTERA - OBBLIGO DI MONITORAGGIO FISCALE**

Paolo Rossi deteneva e detiene una partecipazione del 20% in una società non White list e del 50% in una srl italiana che, a sua volta, deteneva il 50% della medesima società non White list titolare di immobili all'estero, un conto corrente all'estero e di obbligazioni estere.



Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**VOLUNTARY DISCLOSURE - ASPETTI GENERALI****VIOLAZIONI****inerenti al MONTORAGGIO FISCALE**

(art. 1, comma 1, della L. 15.12.2014, n. 186, che ha integrato il D.L. 28.6.1990, n. 167, convertito dalla L. 4.8.1990, n. 227)

**SOGGETTI
INTERESSATI**

- persone fisiche
- associazioni professionali
- società semplici
- enti non commerciali

OGGETTO

*Investimenti e/o attività finanziarie e patrimoniali
costituiti o detenuti all'estero nei periodi d'imposta accertabili*

**DISCLOSURE
ATTIVITÀ ESTERE**

*(scadenza:
30.11.2015)*



**solo persone fisiche
(INTERNAZIONALE)**



**irregolarità nell'esposizione dei dati
nel quadro RW**



**tutti i contribuenti
(NAZIONALE)**



**irregolarità nell'esposizione dei dati
nazionali o domestici**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**PERIODI D'IMPOSTA DA REGOLARIZZARE*****Redditi*** →**SE EVASIONE INFERIORE AI LIMITI DELLE SANZIONI PENALI
E ATTIVITÀ IN PAESI WHITE LIST O BLACK LIST CON ACCORDO*****Dichiarazione infedele*** →**dall'anno 2010*****Dichiarazione omessa*** →**dall'anno 2009*****Quadro RW (violazioni)*** →**dall'anno 2009*****Redditi*** →**SE EVASIONE SUPERIORE AI LIMITI DELLE SANZIONI PENALI
E ATTIVITÀ IN PAESI BLACK LIST (*senza accordo*)*****Dichiarazione infedele*** →**dall'anno 2006*****Dichiarazione omessa*** →**dall'anno 2004*****Quadro RW (violazioni)*** →**dall'anno 2004**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**PERIODI DA REGOLARIZZARE-PAESI WHITE LIST E BLACK LIST CON ACCORDO**

Anno	Presentazione dichiarazione	Termini di accertamento	
		infedele dichiarazione	Omessa dichiarazione
2009	2010	---	2015
2010	2011	2015	2016
2011	2012	2016	2017
2012	2013	2017	2018
2013	2014	2018	2019
2014	2015	2019	2020

Attenzione -> il decreto Milleproroghe 2015 ha **ridotto i termini per l'irrogazione delle sanzioni delle violazioni inerenti modulo RW** per i soggetti che aderiranno alla collaborazione volontaria in relazione agli investimenti detenuti in Paesi black list che hanno firmato con l'Italia l'accordo sullo scambio di informazioni fiscali entro il 2 marzo 2015.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015
REGOLARIZZAZIONI RW

<i>Paese</i>		<i>Sanzione prevista RW</i>	<i>Disclosure (sanzioni ridotte)</i>	
			<i>Rimpatrio- trasferimento in Italia o Ue (o See w.l.) [50%]</i>	<i>No rimpatrio [25%]</i>
NON BLACK LIST		3%	1,50%	2,25%
BLACK LIST	SENZA ACCORDO	6%	3%	4,50%
	CON ACCORDO	3%	1,50%	2,25

Determinate le sanzioni dovute, si beneficia dell'ulteriore abbattimento se definizione con:

- adesione all'invito al contraddittorio (recepimento i conteggi dell'Ufficio) -> a 1/6;
- accertamento con adesione (per ridurre l'imponibile in contraddittorio) -> a 1/3.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**REDDITI CONNESSI CON INVESTIMENTI E ATTIVITÀ ESTERE****PRELIEVI NON GIUSTIFICATI OPERATI SU CONTI CORRENTI ESTERI**

- **prelievi da conti esteri riferibili a persone, che non esercitano attività di impresa**
-> non sono gravati da presunzioni legali di reddito di alcun tipo -> variazione del patrimonio detenuto all'estero -> dimostrare o il rientro in Italia o la perdita del possesso;
- **prelievi per contante** -> rientro in Italia con «dichiarazione di trasporto al seguito» o spiegando destinazione data. Esempio -> utilizzo:
 - per costituire in tutto o in parte nuova attività patrimoniale o finanziaria in Italia;
 - per l'acquisizione di beni e servizi;o se ne è perso il possesso in quanto destinato ad altre persone a titolo di liberalità o donazione;
- **destinazione delle somme al consumo personale** -> come documentare se non sono stati conservati i giustificativi.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**DETERMINAZIONE DEI REDDITI DEGLI INVESTIMENTI E ATTIVITÀ ESTERE**

- **redditi di capitale (interessi, dividendi)** -> calcolati senza alcuna deduzione di spese ed oneri accessori e al lordo di eventuali ritenute (ritenute nazionali, ritenute estere, euro ritenuta).
- **ratei interessi su obbligazioni** -> conteggiati in riduzione delle cedole incassate o dei ratei di interessi incassati al momento della vendita;
- **redditi diversi** -> determinati come differenza tra corrispettivo percepito (somma o valore normale dei beni rimborsati) ed costo (valore d'acquisto), aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione (es.: commissioni d'intermediazione, tassa sui contratti borsa, ecc.), *esclusi gli interessi passivi*;
- **operazioni spot acquisto vendita di valuta** -> ai fini del capital gain -> normali operazioni su titoli con il metodo "LIFO continuo" -> prezzi determinati con tasso di cambio ufficiale del giorno -> addebiti di conti corrente in valuta = prelievi o vendite di valuta, assumendo che la soglia di € 51.645,69 venga superata per almeno 7 giorni lavorativi continui –senza distinzione fra operazioni "spot" e operazioni "a termine" (separata registrazione = doppia imposizione).

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**DETERMINAZIONE DEI REDDITI DEGLI INVESTIMENTI E ATTIVITÀ ESTERE**

- ***fondi comuni di investimento*** -> da suddividere tra quelli da assoggettare ad imposta sostitutiva e quelli che scontano Irpef con aliquota marginale (codice ISIN con ripartizione tra europei [assenza verifica conformità alla direttiva UCIT] e non europei [“armonizzati” e “non armonizzati”]);
- ***contratti derivati (es.: futures)*** -> tassati sommando i differenziali accreditati e addebitati nel corso dell’anno senza verificare il momento dell’effettiva chiusura (di fatto anticipando parte del risultato in caso di contratto “a cavallo” di due anni);
- ***contratti derivati cartolarizzati o prodotti strutturati (es.: certificates)*** -> redditi diversi sia in caso di distribuzione che di cessione -> classificati nel “capital gain” al netto di eventuali oneri.

- - - - -

Costo di acquisto in caso di successione -> costo “di carico” del de cuius, anziché quello dichiarato ai fini dell’imposta di successione -> **se costo del *de cuius* non disponibile** -> necessario il ricorso ad un criterio residuale.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**METODO DI CALCOLO DEL COSTO AI FINI DEL CAPITAL GAIN****➤ *Capital gain* di:**

- partecipazioni;
- titoli;
- strumenti finanziari;
- contratti;
- certificati;
- diritti;
- valute;
- metalli preziosi;

calcolato con il metodo Lifo (art. 67, comma 1-bis, Tuir).

➤ *capital gain dei fondi (armonizzati e non) ->* calcolato secondo il metodo del “costo medio ponderato” (art. 26-quinquies, c. 3, d.P.R. 600/1973 e art. 10-ter, L. 77/1983);**➤ *più relazioni bancarie con medesima intestazione (uno o più intestatari con uguali percentuali) ->* reddito uguale al consolidamento di tutte le operazioni.**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**RENDITE AVS SVIZZERE**

Regola -> rendite tipo AVS conseguite da residenti in Italia -> non concorrono alla formazione del reddito imponibile, in quanto, se riscosse in Italia, sono assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta da parte dell'intermediario presso il quale sono accreditate (art. 76 L. 413/1991 -> dispone: "Le rendite corrisposte in Italia da parte della assicurazione invalidità, vecchiaia e superstiti Svizzera (AVS), maturata sulla base anche di contributi previdenziali tassati alla fonte in Svizzera, sono assoggettate a ritenuta unica del 5% da parte degli istituti italiani, quali sostituti d'imposta, per il cui tramite l'AVS Svizzera le eroga ai beneficiari in Italia. Le rendite, giusta l'accordo tra Italia e Svizzera 3.10.1974 - L. 26.7.1975, n. 386, non formano più oggetto di denuncia fiscale in Italia").

Se l'accredito dell'AVS svizzera non è stato canalizzato in Italia? -> assenza di un sostituto residente in Italia che operi la ritenuta a titolo d'imposta -> la L. 413/1991 non può trovare applicazione -> percettore che ha ricevuto l'accredito all'estero -> avrebbe dovuto autoliquidazione in dichiarazione un'imposizione sostitutiva dell'IRPEF con 5% se riscossione canalizzata in Italia.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**RENDITE AVS SVIZZERE**

Agenzia delle Entrate (circolare 11 agosto 2015, n. 30/E, par. 1.1) -> se le pensioni sono accreditate su conti elvetici senza l'intervento di un intermediario finanziario residente, l'imponibile deve essere assoggettato ad un'imposizione sostitutiva del 5% -> assoggettamento ad imposizione ordinaria = trattamento discriminatorio.

Se la riscossione delle **Rendite AVS svizzere** non risulta canalizzata tramite intermediario italiano:

- **procedura di collaborazione volontaria** -> importi riscossi da rilevare distintamente per periodo d'imposta, nella **sezione V colonne 7 e 8** della richiesta di accesso alla procedura;
- **reddito per l'anno d'imposta 2014** -> utilizzare **sezione V del quadro RM** del Modello Unico Persone Fisiche 2015 con **causale residuale "I"** ed indicando il codice della Svizzera (071), la somma imponibile, l'aliquota del 5% e l'imposta dovuta [**versamento imposta sostitutiva con il modello F24 -> codice tributo: «1242»**].

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**CASSA PREVIDENZA SVIZZERA (O SECONDO PILASTRO)**

Caso -> contribuente italiano che vive nelle cosiddette “zone limitrofe” al confine svizzero e che lavora in Svizzera per un datore di lavoro elvetico.

- **Rapporto di lavoro frontaliere** -> rientrante nelle regole previste dalla Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Svizzera e cioè:
 - **stipendio** -> tassazione a cura dallo Stato svizzero a titolo definitivo;
 - **sole disponibilità detenute nel paese elvetico** -> - finché perdura il contratto di lavoro -> esclusione dall’obbligo della compilazione del quadro RW;
 - **previdenza complementare, organizzate o gestite da società ed enti di diritto estero [es.: “Secondo Pilastro Svizzero” - previdenza integrativa obbligatoria per chi lavora in Svizzera]** -> escluse dal monitoraggio fiscale le somme versate per legge a tali forme.
- **dal 2012 - applicazione dell’IVAFE** -> nel quadro RW, anche il frontaliere è tenuta alla compilazione del quadro RW. alla sua compilazione.
- **redditi di natura finanziaria (interessi da c/c, da titoli, plusvalenze, ...)** -> tassazione per autoliquidazione in dichiarazione dei redditi (quadri RM, RT).

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**RISCATTO DEL «SECONDO PILASTRO SVIZZERO»**

- **Tassazione del Secondo Pilastro Svizzero (al momento del riscatto dopo aver interrotto il rapporto di lavoro con il datore svizzero e venuta meno della veste di "frontaliere") -> la Cassa Svizzera:**
 - applica ritenuta a titolo provvisorio in uscita al percettore residente estero;
 - non ristorna alcunché all'Amministrazione finanziaria italiana;
 - ritiene che tale capitale deve essere tassato integralmente dall'Italia come una un ulteriore TFR (rispetto all'AVS) -> metodologia della tassazione separata;
 - prevede il rimborso di quanto preventivamente trattenuto alla fonte su esibizione della certificazione dell'Agenzia delle entrate italiana attestante l'avvenuto pagamento delle imposte connesse in via definitiva entro tre anni.
- **D.L. 30.9.2015, n. 153 -> l'ammontare di tutte le prestazioni corrisposte dalla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità Svizzera (LPP), in qualunque forma erogate (diverse dalla rendita AVS) sono assoggettate, ai fini delle imposte dirette, su istanza del contribuente, all'aliquota del 5%.**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**RISCATTO DEL «SECONDO PILASTRO SVIZZERO» A REGIME**

- **a regime -> fuori dalla VD ->** reddito andrebbe tassato come reddito di capitale con imposta sostitutiva al 26%, a partire dal 1° luglio 2014.
 - **Istruzioni modello Unico ->** redditi di capitale a tassazione sostitutiva -> quadro RM [rigo RM12, indicando a casella 1 il codice “E” e a casella 3 il reddito percepito nell’anno d’imposta, al lordo di eventuali ritenute subite all’estero] -> **nella Sezione V [Righi RM12 e RM13]** -> redditi di capitale di fonte estera, percepiti direttamente dal contribuente senza intervento di intermediari residenti (e, quindi, diversi da quelli che si dichiarano nella Sez. I del Quadro RL).
 - **versamento dell’imposta con modalità e termini previsti per le imposte dirette** -> codice tributo da utilizzare: «1240-Imposta sostitutiva su interessi premi e altri frutti delle obbligazioni e titoli simili» (art. 4, comma 2, del d.lgs. 239/1996)».
- Attenzione ->** regime fiscale applicabile ai capitali corrisposti per contratti sulla vita e capitalizzazione -> regolato dall’art. 6 L. 26.9.1985, n. 482 -> applicazione ritenuta a titolo di imposta (20% fino al 30 giugno 2014 e 26% dal 1° luglio 2014) da commisurare su differenza tra capitale corrisposto e i premi riscossi.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015

CARATTERISTICHE DELLA PROCEDURA

Istanza nominativa all'Agenzia delle entrate



nessun anonimato -> assoluta trasparenza



imposte dovute in misura piena



**Regolarizzazione di tutte le
violazioni in periodi d'imposta
ancora accertabili**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**1 – ANALISI POSIZIONE DEL CLIENTE DELLO STUDIO****VALUTAZIONI INERENTI A****1*****Attività esercitata*****2*****Modalità e anni di costituzione dei fondi esteri*****3*****Paese di detenzione*****4*****Presenza di eventuali cause ostative*****5*****Profili antiriciclaggio e penali***

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015

CAUSE OSTATIVE

ART. 5-quater, comma 2, D.L. 167/1990

Formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o di **qualunque attività di accertamento amministrativo** o di procedimenti penali, per violazione di norme tributarie, **relativi all'ambito oggettivo della VD**

Preclusione anche in caso di formale conoscenza da parte di soggetti **solidalmente obbligati in via tributaria** o di soggetti **concorrenti** nel reato

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**2 – REPERIMENTO DOCUMENTAZIONE**

Documenti su costituzione/trasferimento fondi esteri

Documenti attestanti patrimoni e redditi esteri (estratti conto, dossier titoli, certificazioni bancarie, rogiti, dichiarazioni di successione, contratti di locazione, eventuali dichiarazioni estere e relative imposte, atti societari ecc.) su anni ancora accertabili

Rilascio al consulente dell'autocertificazione sulla veridicità di informazioni e documenti prodotti.

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**FAC SIMILE AUTOCERTIFICAZIONE****DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETA'**

(art. 47 D.P.R. 28 dicembre 2000 n. 445)

Il/La sottoscritto/a [.....] nato a [.....], residente a [.....] Via [.....] codice fiscale [.....], consapevole delle sanzioni penali richiamate dall'art. 76 del D.P.R. 28 dicembre 2000 n. 445 in caso di dichiarazioni mendaci e di formazione o uso di atti falsi, ai sensi e per gli effetti del D.P.R. 445/2000 e dell'art. [.....], sotto la propria responsabilità,

DICHIARA

la non falsità di tutti gli atti e documenti consegnati e/o trasmessi, anche da terzi autorizzati dal sottoscritto, a----- e a ----- ai fini dell'espletamento dell'incarico di assistenza e rappresentanza nella procedura di collaborazione volontaria di cui all'art. [.....], nonché la veridicità dei dati e delle notizie riportate nei documenti di cui sopra e delle informazioni comunque trasmesse e/o comunicate ai sopra citati professionisti.

-----, li -----

Il Dichiarante

Art. 5-septies D.L. 167/1990: Esibizione di atti falsi
e comunicazione di dati non rispondenti al vero

Reclusione da 1 e 6
mesi a 6 anni

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015

3 – DEFINIZIONE DEI COSTI

**Per i periodi
d'imposta
accertabili**

**Individuazione
imponibili e
imposte**

**determinazione
sanzioni e
interessi**



Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015

PERIODI D'IMPOSTA ACCERTABILI

**RW- ART. 20 D. LGS. 472/97
«Decadenza e prescrizione»**



1. L'atto di contestazione [...] , ovvero l'atto di irrogazione , devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione ...

**PRASSI
Agenzia delle
entrate**

... o nel diverso termine previsto per l'accertamento dei singoli tributi. [...]

**CASS.
N. 26848/2014**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015

CALCOLI DA ESEGUIRE

*metodo
analitico*



**riliquido le dichiarazioni con le
regole ordinarie**



**particolare attenzione ai redditi
finanziari**

*metodo
forfettario*



**si presume
rendimento 5%
dello stock al
31.12. tax 27%**



Condizioni:

- **opzione contribuente**
- **attività finanziarie**
- **valore medio delle consistenze al
31.12. di ciascun anno non è superiore
a 2.000.000 di euro**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015

RIDUZIONE SANZIONI VD SU IMPOSTE

**RIDUZIONE DI 1/4 SU TUTTE LE IMPOSTE
(art. 5-quinquies, co. 4, D.L. 167/90)**



**riduzione a 1/6 in caso di
adesione all'invito a comparire**



**riduzione a 1/3 in caso di
adesione**

**in caso di attività detenute in Paese Black List che ha stipulato (entro il
2 marzo 2015) accordo per effettivo scambio informazioni non si
applica il raddoppio delle sanzioni previsto dall'art. 12, co. 2 del d.l.
78/09 (art. 5-quinquies, co. 7. d.l. 167/90)**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015

CALCOLO SANZIONI RW

Art. 5-quinquies, co. 7 e 4, D. L. 167/90 – Sanzioni RW

**Minimo edittale del 3% se Paese BL stipula
accordo per effettivo scambio di
informazioni con l'Italia (co. 7)**



**SCONTO SUL RADDOPPIO
DEI TERMINI**

***In ogni caso, riduzione della metà se viene rilasciata autorizzazione a
intermediario estero per trasmettere dati a A.F. o i fondi sono trasferiti in
ITA/UE/SEE (tranne Lichtenstein). Altrimenti sanzioni ridotte di ¼ (co. 4)***

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**RIEPILOGO PROCEDURA**

- 1** **Presentazione dell'istanza (*entro il 30 novembre 2015*)**
- 2** **Istruttoria dell'Agenzia delle entrate**
- 3** **Invito a comparire (*eventuale*)**
- 4** **Accertamento con adesione (*eventuale*)**
- 5** **Versamento delle somme dovute (*in unica soluzione o in tre rate*)**

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**ALTERNATIVA TRA VOLUNTARY DISCLOSURE E RAVVEDIMENTO OPEROSO**

<i>Situazione</i>	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Voluntary disclosure</i>
Caratteristiche	è il contribuente a decidere quando e cosa sanare	Necessario autodenuncia per tutte le violazioni da RW
Attività del contribuente	presentazione modulo RW e versamento sanzioni ridotte	presentazione istanza entro il 30.11.2015 e nei 30 giorni successivi la documentazione
Attività dell'Agenzia	eventuale controllo posizione del contribuente	determinazione sanzione e notifica atto di contestazione
Sanzioni applicabili	art. 5 DL 167/90 (dal 6% al 30% importo non indicato)	art. 5 DL 167/90 (1,5% importo non indicato)
Riduzione sanzioni	1/8 del minimo per RW 2014; 1/7 del minimo RW 2013; 1/6 del minimo RW antecedenti	1/3 per tutte le annualità

segue

Voluntary disclosure – proroga al 30 novembre 2015**ALTERNATIVA TRA VOLUNTARY DISCLOSURE E RAVVEDIMENTO OPEROSO**

<i>Situazione</i>	<i>Ravvedimento operoso</i>	<i>Voluntary disclosure</i>
Constatazione con PVC	riduzione a 1/5 del minimo	<i>voluntary disclosure</i> preclusa
Cumulo giuridico	non applicabile	applicabile
Compensazione	Sì	No
Rateazione	No	n. 3 rate mensili
Effetti penali	violazioni prive di rilievo penale	violazioni prive di rilievo penale
Preclusioni	notifica atto di contestazione della specifica violazione	inizio del controllo fiscale o del procedimento penale

il cumulo non può essere applicato in modo autonomo dal contribuente in sede di ravvedimento operoso, in quanto si tratta di un istituto riservato all'Amministrazione finanziaria, presentando aspetti tecnico-discrezionali.

***Modello RW
e
monitoraggio fiscale***

Modello RW e monitoraggio fiscale**OMESSA O IRREGOLARE COMPILAZIONE DEL QUADRO RW**

La **natura tributaria delle sanzioni da omessa/irregolare compilazione del quadro RW** è stata affermata sia dall'Agenzia delle entrate (**circolare n. 9/E del 30 gennaio 2002-par. 1.14**), sia dalla Corte di Cassazione (**sentenze 23 ottobre 2013, n. 24009 e 18 dicembre 2014, n. 26848**) con la conseguenza che a queste ultime può sicuramente applicarsi l'istituto del ravvedimento operoso secondo le indicazioni fornite dalla stessa Agenzia con le **circolari n. 48/E del 17 novembre 2009 e n. 49/E del 23 novembre 2009 ed integrate con le successive circolari n. 11/E del 12 marzo 2010 e n. 45/E del 13 settembre 2010**.

Specificamente, nella **circolare n. 11/E/2010** sono presenti alcune regole per l'applicazione dell'istituto del ravvedimento alle violazioni relative al monitoraggio fiscale, regole che, pur facendo riferimento alla dichiarazione dei redditi per l'anno 2008, restano tutt'oggi ancora valide (*anzi le possibilità per potersene avvalere devono ritenersi incrementate a seguito delle modifiche apportate dalla legge di stabilità 2015 che ha consentito un'applicazione maggiore della regolarizzazione spontanea, anche nel caso di contestazioni già a conoscenza del soggetto passivo*).

Modello RW e monitoraggio fiscale

TERMINE PER LA REGOLARIZZAZIONE DEL QUADRO RW



L'Agenzia delle entrate, nella **circolare 23 dicembre 2013, n. 38/E**, ha precisato che **le violazioni riguardanti il quadro RW** hanno natura tributaria e per le stesse è, quindi, possibile provvedere alla regolarizzazione tramite il ravvedimento operoso.



Conseguentemente si deve ritenere ammesso il **RAVVEDIMENTO OPEROSO** anche per il **quadro RW** -> A quale costo?

ATTENZIONE -> presupposto indispensabile per poter far ricorso al ravvedimento operoso nei più ampi termini previsti dalle lett. b-bis), b-ter), b-quater) dell'art. 13, comma 1, D.Lgs. 472/97, è la **valida presentazione della dichiarazione per il periodo di imposta considerato**, in quanto la legge di stabilità 2015 (L. 190/2014) non ha modificato la successiva lett. c) del medesimo comma 1 che sana l'omissione della dichiarazione solamente nell'ipotesi di presentazione della medesima entro 90 giorni dalla scadenza del termine originario previsto.

Modello RW e monitoraggio fiscale

UTILIZZO DEI CAMBI PER CONTI TITOLI IN VALUTA ESTERA

Dubbio -> *il tasso di cambio di conti titoli detenuti in valuta estera deve essere utilizzato il tasso medio di cambio o il tasso al 31 dicembre?*



Per la determinazione del controvalore in euro **delle attività presenti su di un conto titoli in valuta estera acceso presso un istituto bancario estero**, ai fini del **monitoraggio fiscale** si deve fare riferimento:

- **fino al periodo d'imposta 2012** -> cambio medio annuale, secondo le indicazioni riportate nella circolare n. 45 del 2010, richiamata anche dalle istruzioni relative alla compilazione del quadro RW (e prima modulo RW) del Modello UNICO;
- **dal periodo d'imposta 2013** -> il cambio medio mensile, secondo quanto disposto dal Provvedimento 18 dicembre 2013 e dalla circolare n. 38/E del 2013. Infatti, dal periodo d'imposta 2013, **nel quadro RW è richiesta l'indicazione del valore iniziale e del valore finale dell'investimento**. Per cui:
 - **investimento detenuto per l'intero anno** -> utilizzare i cambi al 31 dicembre rispettivamente dell'anno precedente e di quello di detenzione dell'investimento;
 - **se effettuato o cessato durante l'anno** -> utilizzare il cambio relativo al mese di costituzione o di dismissione dell'investimento.

Modello RW e monitoraggio fiscale**CON PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE ENTRO 30.9 DI CIASCUN ANNO**

- 1) dichiarazione tardiva o integrativa di quella da presentarsi entro il 30 settembre o entro 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario per la dichiarazione dei redditi con il **quadro RW non presentato alla scadenza o presentato in modo incompleto**

**Sanzione per
dichiarazione**

- € 25,00 (1/10 di € 258,00)*
- sanzione ex art. 13 D.Lgs. 471/97 a cui applicare la misura della riduzione corrispondente al periodo di tempo trascorso tra il termine di versamento e la data della regolarizzazione, oltre al pagamento dell'imposta e degli interessi

**Sanzione per
quadro RW**

- € 25,80 o € 25,00 (1/10 di € 258,00)

** sanzione che non dovrebbe essere dovuta per dichiarazione integrativa finalizzata a sanare solo l'omessa o incompleta compilazione del modulo RW.*

Modello RW e monitoraggio fiscale**CON PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE ENTRO 30.9 DI CIASCUN ANNO**

2) dichiarazione integrativa presentata oltre il termine di 90 giorni, ma entro il termine per presentazione dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione (30 settembre anno + 1)

**Sanzione per
dichiarazione**

- **€ 32,00**, se non sono dovute imposte (*1/8 di € 258,00*)*
- **12,50%** (*1/8 del 100% aumentato di 1/3 se i redditi sono prodotti all'estero*) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione, oltre al pagamento dell'imposta e degli interessi
- **25%** (*1/8 del 200% se le attività e gli investimenti esteri non indicati nel quadro RW sono detenuti in un Paese black list*) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione, oltre al pagamento dell'imposta e degli interessi

**Sanzione per
quadro RW**

- **0,38% o 0,75%** (*1/8 del 3% o 6% degli importi non indicati nel quadro RW a seconda che le attività siano detenute o meno in Paesi black list*)

Modello RW e monitoraggio fiscale**CON PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE ENTRO 30.9 DI CIASCUN ANNO**

3) dichiarazione integrativa presentata entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione (30 settembre anno + 2)

**Sanzione per
dichiarazione**

- **€ 36,00**, se non sono dovute imposte (1/7 di € 258,00)*
- **14,29%** (1/7 del 100% aumentato di 1/3 se i redditi sono prodotti all'estero) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione, oltre al pagamento dell'imposta e degli interessi
- **28,57%** (1/7 del 200% se le attività e gli investimenti esteri non indicati nel quadro RW sono detenuti in un Paese black list) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione, oltre al pagamento dell'imposta e degli interessi

**Sanzione per
quadro RW**

- **0,43% o 0,86%** (1/7 del 3% o 6% degli importi non indicati nel quadro RW a seconda che le attività siano detenute o meno in Paesi black list)

Modello RW e monitoraggio fiscale**CON PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE ENTRO 30.9 DI CIASCUN ANNO**

4) dichiarazione integrativa presentata oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello della commessa la violazione (30 settembre anno + 3 e fino alla decadenza dal potere di accertamento)

**Sanzione per
dichiarazione**

- **€ 43,00**, se non sono dovute imposte (1/6 di € 258,00)*
- **16,67%** (1/6 del 100% aumentato di 1/3 se i redditi sono prodotti all'estero) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione, oltre al pagamento dell'imposta e degli interessi
- **33,33%** (1/6 del 200% se le attività e gli investimenti esteri non indicati nel quadro RW sono detenuti in un Paese black list) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione, oltre al pagamento dell'imposta e degli interessi

**Sanzione per
quadro RW**

- **0,5% o 1%** (1/6 del 3% o 6% degli importi non indicati nel quadro RW a seconda che le attività siano detenute o meno in Paesi black list)

Modello RW e monitoraggio fiscale

CON PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE ENTRO 30.9 DI CIASCUN ANNO

5) dichiarazione integrativa presentata successivamente alla constatazione della violazione ai sensi dell'art. 24 della L. 7 gennaio 1929, n. 4 e fino alla notifica dei relativi atti di liquidazione o di accertamento

Sanzione per dichiarazione

- **€ 51,00**, se non sono dovute imposte (*1/5 di € 258*)*
- **20%** (*1/5 del 100% aumentato di 1/3 se i redditi sono prodotti all'estero*) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione, oltre al pagamento dell'imposta e degli interessi
- **40%** (*1/5 del 200% se le attività e gli investimenti esteri non indicati nel quadro RW sono detenuti in un Paese *black list**) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione, oltre al pagamento dell'imposta e degli interessi

Sanzione per quadro RW

- **0,6% o 1,2%** (*1/5 del 3% o del 6% degli importi non indicati nel quadro RW a seconda che le attività siano detenute o meno in Paesi *black list**)



**5 novembre 2015
Gian Carlo Modolo**