

**“Mini *voluntary disclosure*” -
Riepilogo della disciplina e dei
chiarimenti ufficiali - Presentazione istanze
di accesso entro il 31.7.2018**

1 PREMESSA

L'art. 5-*septies* del DL 16.10.2017 n. 148, conv. L. 4.12.2017 n. 172, disciplina la procedura della c.d. “mini *voluntary disclosure*”, la quale consente di regolarizzare le violazioni riguardanti somme su conti o libretti derivanti da redditi di lavoro dipendente o autonomo prodotti all'estero e/o dalla vendita di beni immobili detenuti nello Stato estero di prestazione dell'attività lavorativa.

L'istanza di regolarizzazione deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate entro il 31.7.2018.

Per il perfezionamento della procedura, gli autori delle violazioni devono provvedere direttamente al versamento del 3% del valore delle attività finanziarie:

- in unica soluzione, entro il 30.9.2018;
- oppure in tre rate mensili di pari importo, scadenti il 30.9.2018, il 31.10.2018 e il 30.11.2018, le ultime due maggiorate degli interessi legali.

La norma prevede espressamente che la nuova procedura non può essere applicata alle attività e alle somme già oggetto di precedenti collaborazioni volontarie.

L'Agenzia delle Entrate:

- con il provv. 1.6.2018 n. 110482, ha emanato le disposizioni attuative della “mini *voluntary disclosure*” e approvato il modello con le relative istruzioni per presentare l'istanza di adesione;
- con la ris. 6.6.2018 n. 43, ha istituito l'apposito codice tributo per il versamento delle somme dovute e stabilito le modalità di compilazione del modello di pagamento;
- con la circ. 13.6.2018 n. 12, ha fornito chiarimenti sulla procedura in esame.

2 SOGGETTI INTERESSATI DALLA PROCEDURA

Possono optare per la “mini *voluntary disclosure*” soltanto i soggetti:

- residenti ai fini fiscali in Italia, che in precedenza sono stati residenti all'estero e iscritti all'A-nagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), ovvero i loro eredi;
- oppure coloro che hanno prestato la propria attività lavorativa in via continuativa all'estero in zone di frontiera o in Paesi limitrofi (c.d. “frontalieri”), ovvero i loro eredi.

Per l'accesso alla procedura è sufficiente che le condizioni sopra indicate risultino verificate per almeno un periodo d'imposta potenzialmente regolarizzabile, non essendo invece necessario che lo *status* di soggetto fiscalmente residente in Italia oppure che la condizione di non operatività dell'esonero dagli obblighi di monitoraggio fiscale spettante ai frontalieri permangano ancora per il 2017 (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 13.6.2018 n. 12, § 2).

Esempio

L'Agenzia delle Entrate propone l'esempio di un contribuente fiscalmente residente all'estero e iscritto all'AIRE fino all'anno 2013, che:

- abbia riacquisito la residenza fiscale in Italia a partire dal periodo d'imposta 2014;
- nel 2017 sia ritornato ad essere iscritto all'AIRE.

In questa circostanza, il contribuente, sebbene nel 2017 non sia fiscalmente residente in Italia, può presentare istanza di accesso alla procedura per regolarizzare i periodi d'imposta 2014, 2015 e 2016, ovviamente sempreché ricorrano i requisiti soggettivi ed oggettivi richiesti dalla norma con riferimento alle suddette annualità.

2.1 EREDI

Nel caso in cui l'autore della violazione sia deceduto anteriormente all'avvio della procedura, l'erede può presentare l'istanza di regolarizzazione e versare gli importi dovuti per il perfezionamento

della stessa, beneficiando eventualmente della proroga di 6 mesi in favore degli eredi di tutti i termini pendenti alla data della morte del contribuente o scadenti entro quattro mesi da essa.

Nel caso in cui il decesso avvenga dopo che l'autore della violazione ha presentato richiesta di accesso alla procedura, sarà facoltà dell'erede concludere la procedura già avviata, effettuando il versamento degli importi non ancora versati dal *de cuius*.

2.2 CAUSE OSTATIVE

L'accesso alla "mini *voluntary disclosure*" è precluso qualora il contribuente abbia ricevuto la notifica di avvisi di accertamento o atti di contestazione, sempreché siano relativi alle attività e alle annualità oggetto di regolarizzazione.

La nuova procedura non può essere applicata alle attività ed alle somme già oggetto di collaborazione volontaria di cui alla L. 186/2014 (ossia, la prima *voluntary disclosure*) e al DL 153/2015 (la c.d. "*voluntary disclosure-bis*", i cui termini sono stati riaperti dal DL 193/2016). Inoltre, l'art. 5-septies co. 6 del DL 148/2017 stabilisce espressamente che non si darà luogo al rimborso delle somme già versate.

3 VIOLAZIONI CHE POSSONO ESSERE REGOLARIZZATE

Ai fini della "mini *voluntary disclosure*", le violazioni sanabili sono quelle relative alle attività depositate e alle somme detenute sui conti correnti e sui libretti di risparmio all'estero alla data del 6.12.2017 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 148/2017).

Secondo quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 13.6.2018 n. 12 (§ 1), si deve fare riferimento a quelle attività estere di natura finanziaria per le quali sussistono gli obblighi di monitoraggio fiscale.

In particolare, in relazione agli investimenti esteri sopra indicati, sarà possibile regolarizzare:

- le violazioni riguardanti la compilazione del quadro RW, se le attività finanziarie derivano da redditi di lavoro dipendente o autonomo prodotti all'estero;
- le imposte relative ai redditi prodotti dalle citate attività finanziarie.

Come precisato dalla suddetta circolare, le categorie reddituali rilevanti riguardano:

- i redditi di lavoro dipendente e assimilati, ai sensi degli artt. 49 e 50 del TUIR;
- i redditi di lavoro autonomo, ai sensi dell'art. 53 del TUIR.

Restano, pertanto, esclusi dall'ambito di applicazione della procedura gli immobili e, in generale, gli investimenti patrimoniali nonché le attività e le somme derivanti da redditi prodotti all'estero aventi natura diversa da quelli sopra indicati.

Tuttavia, per esplicita previsione normativa, possono essere regolarizzate le somme derivanti dalla vendita di beni immobili posseduti nello Stato estero nel quale è stata prestata l'attività lavorativa in via continuativa, purché tali somme abbiano generato attività finanziarie detenute nel medesimo Stato estero non dichiarate nel quadro RW.

Con riferimento alle violazioni relative alle imposte sui redditi, la procedura consente di sanare i redditi eventualmente ricavati dalle somme e dalle attività finanziarie detenute all'estero. Inoltre, la circ. Agenzia delle Entrate 13.6.2018 n. 12 conferma che rientrano nella procedura anche le violazioni riguardanti l'IVAFE, ma non quelle rilevanti ai fini IVIE.

4 AMBITO TEMPORALE

La "mini *voluntary disclosure*" riguarda i periodi d'imposta per i quali, alla data di presentazione della richiesta, non sono decaduti i termini per la contestazione e per l'accertamento delle violazioni oggetto della procedura.

In via ordinaria, rientrano nella procedura le violazioni relative al quadro RW, commesse per i periodi d'imposta dal 2012 al 2016, e le eventuali violazioni dichiarative ai fini delle imposte sui redditi e/o dell'IVA-FE, commesse per i periodi d'imposta dal 2013 al 2016. In caso di omessa presentazione della dichiarazione, possono essere regolarizzate anche le violazioni della medesima specie commesse per il periodo d'imposta 2012.

Resta fermo che sono raddoppiati i termini riguardanti le violazioni in materia di redditi e di quadro RW connessi con le attività di natura finanziaria detenute nei Paesi considerati a fiscalità privilegiata. Possono, quindi, rientrare nella procedura:

- le violazioni dichiarative in materia di monitoraggio fiscale relative ad attività depositate e somme detenute nei Paesi c.d. "black list" e ai periodi d'imposta a partire dal 2007;
- le violazioni dichiarative inerenti ai redditi derivanti dalle attività depositate e dalle somme detenute in Paesi c.d. "black list" e non dichiarati nei periodi d'imposta a partire dal 2009 (in caso di dichiarazione presentata) o dal 2007 (in caso di dichiarazione omessa).

5 PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA DI ADESIONE

L'istanza per l'adesione alla "mini *voluntary disclosure*" deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate:

- entro il 31.7.2018;
- mediante l'apposito modello approvato con il relativo provv. 1.6.2018 n. 110482;
- esclusivamente in via telematica (direttamente o tramite un intermediario abilitato), utilizzando il prodotto informatico denominato "*Richiesta di accesso alla procedura di regolarizzazione delle attività depositate e delle somme detenute all'estero*".

L'avvenuta trasmissione dell'istanza è attestata mediante una ricevuta che è resa disponibile in via telematica entro i 5 giorni lavorativi successivi a quello del corretto invio del *file*.

5.1 INTEGRAZIONE DELL'ISTANZA GIÀ PRESENTATA

Nel caso in cui il contribuente intenda rettificare o integrare una richiesta già presentata, può presentare un'istanza integrativa sempre entro il termine del 31.7.2018.

Qualora la richiesta di accesso originaria sia stata presentata dopo il 26.7.2018, l'invio dell'istanza integrativa potrà avvenire nei successivi 5 giorni, proprio per effetto dei suddetti tempi tecnici per il rilascio della ricevuta.

Nel caso in cui siano pervenute più istanze integrative, la circ. Agenzia delle Entrate 13.6.2018 n. 12 (§ 4) ha chiarito che rileverà l'ultima richiesta inviata.

5.2 RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO E DOCUMENTAZIONE DI SUPPORTO

Sempre entro il 31.7.2018, è necessario presentare anche la relazione di accompagnamento a corredo dell'istanza di adesione alla procedura.

Tale relazione, che costituisce parte integrante della richiesta di accesso, deve rappresentare analiticamente:

- l'ammontare delle attività finanziarie depositate e delle somme detenute oggetto di regolarizzazione e i dati rilevanti per la loro determinazione;
- l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e/o autonomo (ex artt. 49, 50 e 53 del TUIR) prodotti all'estero, da cui le attività depositate o le somme detenute derivano;
- il corrispettivo della vendita dei beni immobili posseduti nello Stato estero di prestazione della propria attività lavorativa in via continuativa, nel caso in cui le attività depositate o le somme detenute da regolarizzare derivino dalla vendita di tali beni immobili;

- il valore delle attività e della giacenza al 31.12.2016 ovvero, nel caso in cui il suddetto valore a tale data sia pari a zero o negativo, al 31 dicembre dell'anno immediatamente precedente al 2016 con valore e giacenza superiori a zero;
- l'individuazione degli eventuali maggiori imponibili, rilevanti ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF, relative addizionali regionale e comunale ed imposte sostitutive) e/o dell'IVAFE, in relazione ai quali sono state commesse violazioni dichiarative da regolarizzare con la procedura in esame.

La documentazione deve essere trasmessa all'indirizzo di posta elettronica certificata indicato nella ricevuta telematica con cui l'Agenzia delle Entrate attesta l'avvenuta trasmissione dell'istanza.

L'indirizzo PEC in argomento è individuato sulla base dell'ultimo domicilio fiscale dell'interessato, stabilito ai sensi dell'art. 58 del DPR 600/73, in relazione al periodo d'imposta più recente indicato nella richiesta di accesso alla procedura.

Per effetto dei suddetti tempi tecnici per il rilascio della ricevuta, qualora l'istanza sia stata presentata dopo il 26.7.2018, l'inoltro della relazione può avvenire nei successivi 5 giorni.

La circ. Agenzia delle Entrate 13.6.2018 n. 12 (§ 5) ha comunque chiarito che, tenendo conto dello spirito collaborativo che caratterizza la procedura, è possibile presentare integrazioni alla documentazione già trasmessa al fine di puntualizzare, specificare o correggere elementi o informazioni fornite in precedenza.

6 VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE E PERFEZIONAMENTO DELLA PROCEDURA

Per procedere con la regolarizzazione delle somme illecitamente detenute all'estero, occorre provvedere direttamente al versamento del 3% del valore delle attività e della giacenza al 31.12.2016.

Qualora il valore delle attività e della giacenza al 31.12.2016 sia pari a zero o negativo, ai fini della determinazione degli importi su cui applicare il 3% occorre considerare il valore e la giacenza al 31 dicembre dell'anno immediatamente precedente al 2016, in cui almeno una di tali voci (valore o giacenza) sia superiore a zero.

Tale versamento si considera effettuato a titolo di imposte, sanzioni e interessi.

6.1 MODALITÀ E TERMINI DI VERSAMENTO

Il versamento delle somme dovute deve avvenire:

- in unica soluzione, entro il 30.9.2018;
- oppure in tre rate mensili di pari importo, scadenti il 30.9.2018, il 31.10.2018 e il 30.11.2018.

In caso di versamento rateale, le rate scadenti il 31.10.2018 e il 30.11.2018 devono essere maggiorate di un importo a titolo di interessi, calcolato al saggio legale attualmente in vigore pari allo 0,3% annuo (cfr. DM 13.12.2017).

Il versamento in unica soluzione o delle rate deve essere effettuato:

- tramite il modello "F24 ELIDE";
- utilizzando il codice tributo "8080" (istituito dalla ris. Agenzia delle Entrate 6.6.2018 n. 43).

Compilazione del modello di versamento

Ai fini della compilazione del modello "F24 ELIDE", la suddetta risoluzione ha stabilito che nella sezione "ERARIO ED ALTRO" devono essere indicati:

- nel campo "tipo", la lettera "R";
- nel campo "elementi identificativi":
 - in caso di versamento in un'unica soluzione, la dicitura "01/01";

- in caso di versamento rateale, il numero della rata in pagamento, seguito dal numero totale delle rate (quindi, rispettivamente, “01/03”, “02/03” e “03/03”);
- nel campo “anno di riferimento”, l’ultimo anno indicato nell’istanza oggetto di regolarizzazione, nel formato “AAAA”.

Esclusione della compensazione

In ogni caso, ai fini del versamento delle somme in esame non è possibile avvalersi della compensazione prevista dall’art. 17 del DLgs. 241/97.

6.2 PERFEZIONAMENTO DELLA PROCEDURA

Il perfezionamento della “mini *voluntary disclosure*” si realizza al momento del versamento integrale di quanto dovuto in un’unica soluzione o dell’ultima rata, sempreché quanto versato risulti congruente con gli importi dovuti.

La circ. Agenzia delle Entrate 13.6.2018 n. 12 (§ 8) ha precisato che l’avvenuto perfezionamento consente al contribuente di sanare la propria posizione fiscale con esclusivo riferimento alle violazioni regolarizzate tramite la procedura stessa. Pertanto, il perfezionamento della procedura non preclude l’esercizio dell’azione accertatrice, effettuabile entro gli ordinari termini di decadenza, in relazione ad imposte (per esempio IVA e IVIE), violazioni ed annualità non rientranti nell’ambito applicativo della procedura.

7 PROROGA DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO E DI IRROGAZIONE DELLE SANZIONI

In deroga allo Statuto dei diritti del contribuente, i termini di decadenza dell’accertamento e di irrogazione delle sanzioni ordinariamente scadenti a decorrere dall’1.1.2018 sono fissati al 30.6.2020 per le sole attività oggetto della “mini *voluntary disclosure*”.

Tale disposizione vale limitatamente alle somme e alle attività oggetto della procedura in argomento.