

## Disclosure, paletti all'autodenuncia

**Se l'attività estera è stata costituita in un periodo d'imposta non più accertabile, il contribuente non deve indicare la provenienza dei fondi alla base della precostituzione della provvista estera**

*Autodenuncia solo per le annualità ancora aperte.*

Se l'attività estera è stata costituita in un periodo d'imposta non più accertabile, il contribuente non deve indicare all'Agenzia delle entrate la provenienza dei fondi che sono stati alla base della precostituzione della provvista estera. Le bozze dei modelli di richiesta di ammissione alla procedura di collaborazione volontaria confermano la natura «confessoria» della voluntary disclosure ma limitano l'oggetto dell'autodenuncia che è alla base della procedura. Tale autodenuncia, che non può più essere ritrattata, assume dunque valenza di «confessione stragiudiziale» in ordine a) alla violazione della normativa sul monitoraggio fiscale, b) alla normativa sostanziale relativamente alla mancata tassazione dei redditi prodottisi sulla provvista estera non dichiarata, b) alla normativa sostanziale relativamente ai redditi che servirono per preconstituire la provvista estera, ma solo se tali redditi sono stati prodotti in una annualità ancora accertabile. Arriva dunque una autorevole conferma sul fatto che il contribuente è tenuto a fare piena luce sui fatti che sono alla base della precostituzione della provvista estera solo se tale provvista è stata prodotta con redditi sottratti a tassazione in una annualità non «prescritta», per la quale risultano ancora attivabili i poteri di accertamento dell'amministrazione. Ai sensi dell'art. 2735 del codice civile «la confessione stragiudiziale fatta dalla parte o da chi la rappresenta ha la stessa efficacia probatoria di quella giudiziale». In sostanza l'autodenuncia, nel caso in cui la procedura di collaborazione volontaria non si chiuda con il pagamento di quanto dovuto, rappresenta una prova piena rispetto alla quale il contribuente non può tornare indietro. In caso di mancato perfezionamento della procedura di disclosure tramite il versamento delle somme dovute e di successivo contenzioso tributario, tale autodenuncia ha valore probatorio pieno contro il contribuente che l'ha resa, potendo essere autonomamente utilizzata come prova da parte dell'amministrazione finanziaria nell'ambito di un successivo contenzioso tributario. Del

resto in tale autodenuncia sono presenti tutti gli elementi tipici della confessione: essa è fatta direttamente alla controparte (l'Agenzia delle entrate) e si basa su un genuino animus confitendi. Che la confessione sia utilizzabile in caso di successivo contenzioso tributario, lo si ricava anche dall'analisi dell'art. 7 del decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992, norma che esclude l'ammissibilità nel contenzioso tributario (solo) del giuramento e della prova testimoniale. Tale norma fornisce anche i limiti di utilizzabilità della confessione resa dal contribuente in sede di procedura di collaborazione volontaria: le dichiarazioni rese dal contribuente potranno essere valutate come semplici elementi indiziari a carico di soggetti terzi (tra cui la società della quale il contribuente che accede alla disclosure è socio ma non amministratore), potendo venire a evidenza come prova piena solo a carico del sog-

getto che le ha rese. In tal senso la sentenza della Corte costituzionale n. 18 del 21 gennaio 2000 secondo cui «il valore probatorio delle dichiarazioni raccolte dall'amministrazione finanziaria nella fase dell'accertamento è ... solamente quello proprio degli elementi indiziari i quali, mentre possono concorrere a formare il convincimento del giudice, non sono idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione». Quanto si ricava dai modelli resi disponibili dall'Agenzia delle entrate, e in particolare dalla scheda A, n. 4, permetterà a quanti hanno prodotto la provvista estera non dichiarata in un periodo d'imposta non più accertabile di affrontare la procedura di disclosure senza entrare nel dettaglio dei fatti storici che sono stati alla base della precostituzione della provvista. Una tale impostazione, che può apparire tranquillizzante per i contribuenti, scarica invero integralmente sul professionista che assiste il contribuente il gravoso onere di verificare quale è l'origine della provvista prodotta in una annualità non più accertabile che è oggetto della procedura di disclosure, e questo in adempimento delle stringenti regole antiriciclaggio a cui il professionista è sottoposto.

**Vincenzo José Cavallaro**

©Riproduzione riservata



## Le opzioni (scheda A, n. 4)

1. L'attività estera rilevante è stata costituita, in tutto o in parte, da almeno uno dei richiedenti in un periodo d'imposta diverso da un periodo d'imposta accertabile?

**Se SI**  *Barrare la casella e fornire le seguenti informazioni*

4.1. Specificare il valore patrimoniale dell'attività estera rilevante al termine del periodo d'imposta *non* accertabile più recente e in che modo viene comprovato tale valore patrimoniale.

**Se NO**  *Barrare la casella e fornire le seguenti informazioni*

4.2. Specificare la provenienza dell'attività estera rilevante o dei fondi che servirono ad acquistarla o costituirla oppure come i richiedenti ne sono venuti in possesso in un periodo d'imposta accertabile.