

Lo studio del Notariato. Se sono ancora aperti i termini per i controlli

Successione di beni emersi con taglio alle sanzioni

I possibili scenari che si possono presentare in una procedura di voluntary disclosure nel caso in cui vengano in considerazione donazioni o successioni ereditarie effettuate all'estero e non dichiarate in Italia sono stati oggetto dello Studio 250-2015/T del Consiglio nazionale del notariato, di recente diffusione.

In via preliminare, il notariato ricorda che, laddove emergano violazioni della normativa dell'imposta di successione o donazione, gli uffici dell'amministrazione finanziaria dovranno necessariamente attivare le conseguenti attività di controllo; ma che, in considerazione della piena e spontanea collaborazione del contribuente, le sanzioni potranno comunque essere ridotte almeno fino alla metà del minimo previsto dalla legge. Occorre inoltre considerare che il comportamento del contribuente dovrebbe integrare le fattispecie del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 Dlgs 472/1997, con conseguente riduzione della sanzione da un decimo a un quinto del minimo.

Questa situazione deve però essere esaminata anche alla luce della decadenza o meno del potere di accertamento dell'amministrazione finanziaria e delle diverse ipotesi astrattamente applicabili. Infatti, la successione deve essere denunciata mediante presentazione di una dichiarazione entro 12 mesi dalla data di apertura della stessa successione; a seguito della presentazione della dichiarazione di successione l'ufficio liquida l'imposta entro tre anni dalla data di presentazione della dichiarazione ovvero, in caso di incompletezza o infedeltà della dichiarazione, rettifica e liquida la maggiore imposta entro il termine di due anni decorrenti dal giorno del versamento dell'imposta. In caso di omessa dichiarazione, l'amministrazione procede d'ufficio all'accertamento dell'attivo ereditario e alla liquidazione dell'imposta dovuta entro il termine di cinque anni dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione. Nell'ipotesi, dunque, di infedele dichiarazione di successione (in quanto priva dei beni "esteri") e di istanza di regolarizzazione presentata entro i due anni dal pagamento dell'imposta, la mancata decadenza del potere di accertamento dell'amministrazione finanziaria e l'assenza di un espresso effetto sanante della procedura di voluntary disclosure fa sì che se l'istanza sia presentata senza aver presentato una dichiarazione di successione integrativa di quella incompleta, l'amministrazione sarà legittimata a notificare un avviso di rettifica liquidando il tributo successorio, con applicazione di una sanzione in misura compresa fra il 100% e il 200% dell'imposta non pagata (sanzione che poi sarebbe da ridurre alla metà del minimo, ai sensi dell'articolo 7, comma 4, Dlgs 472/1997).

Alle stesse conclusioni in termini di sanzionabilità si perviene nell'ipotesi di omessa dichiarazione con istanza presentata prima della decadenza del potere di accertamento dell'amministrazione, la quale potrà procedere all'accertamento d'ufficio (la sanzione per l'omessa dichiarazione è però stabilita compresa fra il 120% e il 240% dell'imposta non versata, salvo riduzione alla metà del minimo).

Nel caso, invece, di istanza di regolarizzazione presentata una volta che siano decorsi i predetti termini di decadenza per l'azione del fisco, deve essere ricordato che, in materia di imposta di successione, vale la regola secondo la quale il decorso del termine di decadenza esclude la sanzionabilità della violazione, ma non estingue il debito se la presentazione della dichiarazione di successione avviene a cura del contribuente dopo la scadenza del termine medesimo.

Viene, infine, chiarito che non ha ragione di porsi il dubbio se gli uffici dell'amministrazione finanziaria possano processare una istanza di voluntary disclosure senza che sia stata presentata la prescritta dichiarazione di successione, derivante dalla considerazione che, ai sensi dell'articolo 48, comma 2, Dlgs 347/1990, per il quale gli impiegati dello Stato non possono compiere atti relativi a trasferimenti

L'ALTRO PROBLEMA

Se la dichiarazione di successione è presentata oltre i termini di decadenza restano dovute solo le imposte

per causa di morte, se non è stata fornita la prova della presentazione della dichiarazione di successione. E ciò sia in quanto mancano nelle circolari esplicative della voluntary disclosure indicazioni in tal senso sia per la difficoltà di considerare la lavorazione della voluntary come implicante il compimento di atti volti al trasferimento del patrimonio del defunto.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Angelo Busani