

**STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO**  
**Avv. ANGELA MONTI**

Avv. Angela Monti

Avv. Raffaella D'Anna  
Avv. Fabio D'Aula  
Avv. Ramona Tombini  
Dott. Onofrio Raimondi  
Dott.ssa Giuseppina Del Vecchio

Avv. Valeria Fontana

Milano 20123 • Piazza Virgilio 4  
Tel. +39.02.48024371-2-3 R.A.  
Fax +39.02.48024374

Lugano 6900 • Via Cattori 5/A  
Tel. +41.91.9605270  
Fax +41.91.9605279

Roma 00195 • Circonvallazione Clodia 169  
Tel. +39.06.32090385

[www.studiotributariomonti.it](http://www.studiotributariomonti.it)  
[info@studiotributariomonti.it](mailto:info@studiotributariomonti.it)

Milano/Lugano 24 settembre 2013

**Oggetto: Legge Europea n. 97/2013 – Sanzioni RW**

Il 4 settembre 2013 è entrata in vigore per l'Italia la Legge Europea n. 97/2013 che ha ridisegnato il quadro dei controlli sull'evasione internazionale e delle sanzioni per omessa o carente dichiarazione delle attività all'estero.

Rispetto alla normativa previgente:

- viene eliminato il limite di € 10.000 quale soglia minima per operare la dichiarazione, sicché anche investimenti di più modesto importo dovranno essere oggetto di dichiarazione;
- sono stati aboliti gli obblighi sulla comunicazione dei trasferimenti che in precedenza dovevano essere indicati nelle *sezioni I e III* del quadro RW;

- è prevista l'estensione degli obblighi dichiarativi a carico dei titolari effettivi delle disponibilità, tramite il rinvio diretto all'articolo 1, comma 2, lett. *u*, del D. Lgs 231/2007, secondo il quale per titolare effettivo si intende *“la persona o le persone fisiche che, in ultima istanza, possiedono o controllano il cliente nonché la persona fisica per conto della quale è realizzata un'operazione o un'attività, individuate sulla base dei criteri di cui all'allegato tecnico”* al decreto sull'antiriciclaggio;
- è stato ridotto l'ammontare delle sanzioni anche nei loro minimi edittali. Più precisamente, per quanto riguarda i capitali e le attività estere di natura finanziaria detenuti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (*black list*), come la Svizzera, la sanzione pecuniaria è compresa tra il 6 ed il 30 per cento;
- è inoltre prevista una sanzione fissa (pari ad € 258,00) se le consistenze patrimoniali vengano indicate entro 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione annuale (per il 2012 entro il 30.12.2013);
- contrariamente a quanto prima previsto dall'articolo 5, comma 4, D.L. 167/1990, alla sanzione pecuniaria non seguirà più l'ulteriore sanzione della confisca, che è stata definitivamente eliminata dalla Legge Europea.

L'elemento di maggior rilievo è, dunque, quello relativo alla rideterminazione delle sanzioni che, ai sensi del nuovo art. 5 D.L. 167/1990, passano dalla misura originaria, compresa tra il 10 e il 50 per cento, a quella compresa tra il 6 e il 30 per cento degli importi non dichiarati.

Come noto, gli obblighi dichiarativi previsti dalla normativa sul monitoraggio fiscale sono riferiti a ciascun anno di imposta ed è con riferimento a ciascuno di tali anni che deve essere commisurata la relativa sanzione.

Tuttavia, qualora la detenzione di capitali e attività estere di natura finanziaria si sia protratta per più anni e, conseguentemente, la violazione degli obblighi dichiarativi sia configurabile per ciascuno di detti anni, il Legislatore italiano ha previsto l'applicazione del c.d. *istituto della continuazione*. Si tratta di un istituto di favore per il contribuente in quanto prevede che la sanzione concretamente irrogabile in tali casi sia pari alla sanzione più grave aumentata della metà. Ne consegue che nella determinazione degli importi dovuti a seguito della violazione degli obblighi di monitoraggio dovrà essere applicato il seguente procedimento:

1. per ciascun anno di imposta dovrà essere calcolato l'ammontare della sanzione irrogabile facendo riferimento alle nuove percentuali comprese tra il 6 e il 30 per cento degli importi non dichiarati. A tal fine occorre tenere presente che, per le annualità dal 2004 al 2008 (comprese), dovrà essere applicata l'originaria percentuale (pari al 5%) in quanto misura più favorevole al contribuente in virtù del principio del *favor rei*;
2. l'ammontare degli importi non dichiarati sulla base dei quali calcolare l'ammontare della sanzione per effetto, anche in questo caso, del principio del *favor rei*, dovrà essere riferito alle consistenze esistenti al 31 dicembre di ciascun anno e non, come prevede la nuova normativa, al picco massimo di consistenze registrato nell'anno.

Una volta stabilite le sanzioni irrogabili per ciascun anno, dovrà essere individuata quella che, per il maggior ammontare, costituisce la sanzione più grave. Tale importo dovrà essere aumentato della sua metà.

In tal modo si giunge alla determinazione della sanzione che il Legislatore italiano considera la sanzione base irrogabile nel caso specifico. In termini percentuali, dunque, l'ammontare della sanzione base corrisponderà alla sanzione minima prevista dalla nuova normativa, aumentata della sua metà (6+3=9).

Tale importo, che costituisce la sanzione complessivamente irrogabile al contribuente italiano, potrà essere di fatto ulteriormente ridotto per effetto dell'adesione del contribuente alle contestazioni dell'Amministrazione fiscale italiana. In altre parole, **il contribuente potrà** beneficiare dell'ulteriore riduzione ad 1/3 della sanzione irrogata e potrà pertanto **definire la pendenza con il pagamento di 1/3 della sanzione base pari al 3% (9:3=3).**

Si riporta di seguito uno schema riepilogativo che prende in considerazione l'ipotesi di capitali illegittimamente detenuti in Svizzera a far data dall'anno 2009. Si applica la sanzione minima prevista dalla Legge Europea.

Anno	Capitale al 31.12	%	Sanzione per l'anno
2009	€ 100.000,00	6%	€ 6.000,00
2010	€ 120.000,00	6%	€ 7.200,00
2011	€ 100.000,00	6%	€ 6.000,00

In applicazione dell'istituto della continuazione, la sanzione più grave individuabile è quella riferita all'anno 2010, pari ad € 7.200,00.

Tale importo deve essere aumentato della sua metà (€ 3.600,00) per determinare la sanzione base che sarà, dunque, pari ad € 10.800,00 (€ 7.200,00 + € 3.600,00).

Tramite l'adesione del contribuente italiano alle contestazioni dell'Amministrazione italiana l'importo di € 10.800,00 potrà essere ridotto ad 1/3 del suo ammontare.

Il contribuente potrà dunque regolarizzare la propria posizione fiscale mediante il pagamento di € 3.600,00 (pari al 3% dell'ammontare non dichiarato nell'anno 2010 di € 120.000,00).

Si rammenta tuttavia che la definizione sanerebbe solo la detenzione di capitali non dichiarati al fisco italiano, **rimanendo impregiudicata la irrogabilità di sanzioni penali e amministrative per eventuali evasioni riscontrabili dall'analisi dei conti dal 1 gennaio 2004 al momento della definizione. Per i reati fiscali commessi dal 2007 che abbiano determinato delle infedeltà nella dichiarazione 2008 è inoltre previsto il sequestro e la confisca per equivalente dei beni dell'imputato (persona fisica) per imposta, interessi e sanzioni contestati dal fisco e non pagati.**

Resto a disposizione per gli eventuali chiarimenti che dovessero rendersi necessari.

Cordiali saluti,

Avv. Angela Monti