

## IMPOSTE E TASSE

di STEFANO NATALI

**Voluntary disclosure e onere della prova***Secondo la Corte di giustizia tributaria del Friuli è onere del contribuente provare il nesso tra reddito e beni emersi.*

La procedura di collaborazione volontaria, più nota con il termine *"voluntary disclosure"*, è stata introdotta da una serie di disposizioni tra il 2014 e il 2015 (L. 186/2014 e D.L. 153/2015) e ha consentito la **regolarizzazione di redditi e attività finanziarie detenuti all'estero** nei casi in cui il contribuente avesse **omesso di adempiere agli obblighi dichiarativi**, sia sotto il profilo reddituale sia sotto il profilo delle disposizioni sul monitoraggio fiscale.

L'intento del legislatore era quello di **stimolare l'emersione** (non necessariamente il rimpatrio) dei capitali detenuti all'estero, in violazione delle vigenti disposizioni nazionali, ma soprattutto far emergere, consentendone la regolarizzazione, quei redditi sottratti a tassazione mediante i quali il contribuente aveva costituito la relativa provvista all'estero. Tutto questo sottendeva la **totale trasparenza del contribuente** che doveva svelare l'intero ammontare delle attività detenute e fornire indicazioni circa la loro formazione. La procedura si concludeva con **l'adesione al conseguente invito al contraddittorio** emesso dall'Agenzia delle Entrate, con una **riduzione delle sanzioni** per omessa compilazione del quadro RW e per infedele dichiarazione, con chiusura della posizione fiscale limitatamente alle somme oggetto di *disclosure*.

Il caso trattato dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Friuli (**sentenza 18.07.2023, n. 191**) riguarda il caso di un soggetto che, nonostante la presentazione e il regolare assolvimento degli obblighi connessi alla procedura di collaborazione volontaria, riceve un avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate per gli anni oggetto di regolarizzazione. Nonostante l'accoglimento del ricorso in primo grado, i giudici di appello ribaltano la sentenza argomentando che **è onere del contribuente fornire la prova circostanziata del nesso tra reddito e beni emersi**. In buona sostanza, è necessaria una correlazione (quantitativa e temporale) tra gli imponibili accertati e le somme o le altre attività costituite all'estero che sono state oggetto di regolarizzazione.

L'Agenzia delle Entrate riteneva insufficienti le indicazioni fornite dal ricorrente in ordine ai fattori di tracciabilità di un'elevata somma di denaro, conferita in una relazione bancaria detenuta presso una banca svizzera, e applicava l'art. 12, c. 2 D.L. 78/2009. La norma in questione dispone espressamente che *"in deroga ad ogni vigente disposizione di legge, gli investimenti e le attività di natura finanziaria (â€) ai soli fini fiscali si presumono costituite, salva prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione. In tal caso, le sole sanzioni previste dall'art. 1 D.Lgs. 18.12.1997, n. 471, sono raddoppiate"*.

In particolare, **l'art. 5-quater D.L. 167/1990**, rubricato *"collaborazione volontaria"*, prevedeva uno specifico obbligo del contribuente di indicare spontaneamente tutti gli investimenti e le attività di natura finanziaria costituiti all'estero, nonché i redditi connessi alla loro dismissione o utilizzazione a qualsiasi titolo, unitamente ai documenti e alle informazioni per la determinazione dei maggiori imponibili agli effetti delle imposte sui redditi e relative addizionali, nonché ai fini delle imposte sostitutive, ai fini Irap ed eventuali contributi previdenziali.

Quindi, **non sempre la voluntary sterilizza totalmente il potere di accertamento dell'Amministrazione Finanziaria**.