

Le altre modificazioni sono state considerate di volta in volta nella trattazione delle materie alle quali si riferivano

- d) Le innovazioni apportate dall'art. 2, D. L. 153/2015, all'art. 5-*quater*, comma 5, del D.L. 167/1990 (sub. C.2) sono state radicali e si sono riflesse sulla procedura alla quale sono tenuti i soggetti (diversi da quelli previsti dall'art. 5-*quater*, 1° comma, prima parte, del D.L. 167/1990) identificati dall'art. 1, comma 2, prima parte, della L. 186/2014 e richiamati alle lettere b) e b.1), del paragrafo 1.1 di questo volume<sup>1</sup>; esse infatti, essendo richiamate dalla legge 186/2014, art. 1, comma 4, lett.a), rendono applicabili, nei loro confronti, le norme sull'*emersione internazionale* previste dall'art. 5-*quater*, comma 1, lett. a), del D.L. 167/1990.

### ***3.2 Attivazione della procedura di collaborazione volontaria. Richiesta di accesso e dichiarazione dei redditi***

Per attivare la procedura di collaborazione volontaria il professionista del contribuente deve trasmetterne entro il 30 novembre 2015 *richiesta di accesso*<sup>2</sup>, che redigerà utilizzando il modello informatico offerto gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate nel sito Internet *www*.

---

1 Cfr., *retro*, Cap.1, *Ambito di applicazione soggettivo*, 1.1 *Emersione internazionale e nazionale. Identità dei soggetti legittimati ad accedervi: i Trust; la fondazione – erede universale*.

2 Termine prorogato dall'art. 2 del D.L. 153/2015; in precedenza era il 30 settembre 2015. Sulle funzioni esercitate dai professionisti, *cfr., retro, sub 1. 5 Intermediari finanziari e professionisti*, nonché il comunicato stampa del 3 febbraio 2015, avente ad oggetto «*Voluntary disclosure. Tutti gli intermediari possono presentare la domanda, anche i legali e i revisori contabili*» l'Agenzia ha infatti comunicato che «tutti i professionisti abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, che rientrano nell'elenco contenuto nel D.P.R. 322 del 1998 e nei successivi decreti attuativi possono inviare le richieste per accedere alla procedura di collaborazione volontaria. Tra questi, sono compresi gli avvocati e gli iscritti nel registro dei revisori contabili».

*agenziaentrare.gov.it.* e commentato dal provvedimento del Direttore del 30 gennaio 2015<sup>3</sup>.

La *richiesta* si considera presentata al momento della sua ricezione da parte dell'Agazia, che ne darà comunicazione entro il quinto giorno lavorativo successivo a quello «*del corretto invio del file*»; ed Direttore elenca i casi nei quali la richiesta sarà considerata come non fosse stata presentata; prevedendo tuttavia che ne venga data comunicazione<sup>4</sup>.

Le istruzioni sulla compilazione della *richiesta*<sup>5</sup>, dopo aver avvertito che, in tanto è possibile presentarne rettifica o integrazione, in quanto sia stata validamente presentata quella originaria, stabiliscono che tanto la rettifica quanto l'integrazione comportano la presentazione di una nuova *richiesta*, completa di tutte le sue parti e barrata nella casella «*Istanza integrativa*»<sup>6</sup>.

Come si è avuto già occasione di riferire i termini per la presentazione della integrazione della *richiesta*, nonché della relazione e della documentazione di corredo sono stati recentemente modificati. Mentre in precedenza, sia l'integrazione e sia la relazione avrebbero dovuto essere trasmesse dall'intermediario, mediante posta elettronica, «*entro trenta giorni dall'istanza*», ora, in base alle norme contenute nell'art. 2, D.L. 30 settembre 2015, n. 153, sia l'integrazione della *richiesta* (già validamente presentata) e sia la relazione con i documenti e le informazioni di corredo<sup>7</sup>, previsti dalle norme dell'art. 5-*quater*, lett.

---

3 Cfr. provvedimento del Direttore, prot. n. 2015/13193, «*Approvazione del modello per la richiesta di accesso alla procedura di collaborazione volontaria per l'emersione ed il rientro di capitali detenuti all'estero e per l'emersione nazionale*», del 30 gennaio 2015, pagg. 1-3.

4 Cfr. provvedimento del Direttore, prot. n. 2015/13193, del 30 gennaio 2015, pagg. 3-4.

5 Allegate al provvedimento del Direttore, prot. n. 2015/13193, del 30 gennaio 2015.

6 Cfr. pag. 2, delle istruzioni allegate al provvedimento del Direttore, prot. n. 2015/13193 nel riquadro rubricato «*Correzione ed integrazione della richiesta*».

7 Cfr. provvedimento del Direttore, prot. n. 2015/13193, del 30 gennaio 2015. Il «*Format per la redazione della relazione di accompagnamento e per la predisposizione della documentazione ai sensi dell'art. 5-*quater*, lett. a), del D.L. n. 167 del 1990*», all. n. 4 al provvedimento, esplicita il contenuto della relazione, che sarà diffusamente trattato nei paragrafi seguenti.

a), del D.L. 167/1990, potranno essere presentate dall'intermediario, con le stesse modalità della richiesta (mediante posta elettronica), entro il 30 dicembre 2015. La presentazione della *richiesta* attiva un procedimento di accertamento qualificato da numerosi incombenti informativi e scandito da termini di pagamento perentori, il rispetto dei quali è essenziale per il perfezionamento della procedura e la produzione degli effetti premiali che dovrebbero conseguirne. In gergo civilistico si potrebbe dire che le prescrizioni elencate dalle lettere a) e b) dell'art. 5-*quater*, co. 1, D.L. 167/1990, costituiscono vere e proprie condizioni di adempimento, giacché gli effetti promessi dalle norme del decreto, ma soprattutto da quelle dell'art. 5-*quinquies*, con le estensioni applicative disposte dall'art. 1, co. 4, L. 186/2014, si producono solo alla condizione che il contribuente abbia adempiuto tali incombenti, nei termini previsti.

La richiesta di accesso ha identità propria, del tutto distinta da quella delle dichiarazioni alle quali il contribuente è tenuto, anche se presenta connotazioni simili, costituendo pur sempre una comunicazione ricettizia, plurifunzionale, rettificabile ed integrabile.

Il termine di confronto resta ovviamente la dichiarazione dei redditi; alla quale, è utile ricordarlo, è dai più negata natura negoziale, giacché considerata produttiva solo degli effetti voluti dalla legge e non di quelli voluti dalle parti; ed alla quale è attribuita prevalente natura di dichiarazione di scienza. I requisiti della *spontaneità*, *consapevolezza*, *autonomia* e *veridicità*, che devono connotare la richiesta di accesso alla procedura di collaborazione volontaria, definita dal Direttore dell'Agenzia una «*autodenuncia*»<sup>8</sup>, la fanno concepire soprattutto come un mezzo di prova, più esattamente come una dichiarazione confessoria, da intendersi proprio nel senso, disciplinato dagli artt. 2730 ss. c.c., di «*dichiarazione che una parte fa della verità di fatti*

---

8 Cfr., in particolare il *provvedimento* del Direttore Prot. n. 2015/13193, già richiamato, che qualifica la richiesta di accesso una «*autodenuncia*» ed afferma che la «*la procedura di autodenuncia ... è condizionata dalla spontanea, consapevole e autonoma istanza del richiedente all'ammissione alla procedura* » (pag. 6, 2° cpv.).

*ad essa sfavorevoli e favorevoli all'altra parte», la quale «non può essere revocata se non si prova che è stata determinata da errore di fatto o da violenza». Concezione questa confermata dalla circostanza che l'art. 2 del d. l. D. L. 29 settembre 2015, n. 153, contenente «Disposizioni in materia di collaborazione volontaria», già richiamato nel precedente paragrafo (3.1), ha sostituito il terzo periodo del comma 2, dell'art. 5-*quater*, D.L. 167/1990, prescrivendo, appunto, che «la richiesta di accesso alla collaborazione volontaria rimane irrevocabile».*

La differenza fra dichiarazione dei redditi e richiesta di accesso alla procedura di collaborazione volontaria è dunque incolmabile e non solo per la ordinarietà dell'una e la straordinarietà dell'altra; o perché la prima può essere viziata da fattispecie delittuose dalle quali la seconda è indenne<sup>9</sup>; o perché la prima è riferita ad un solo periodo d'imposta mentre la seconda può esserlo ad una pluralità di periodi, fino a dieci. La richiesta di accesso si distingue dalla dichiarazione annuale, oltre che per la singolarità della sua natura confessoria, soprattutto per l'aleatorietà degli effetti che possono derivarne<sup>10</sup>. Con essa il contribuente può dichiararsi colpevole anche di delitti gravissimi, senza alcuna certezza di andare indenne da pena; l'esclusione della punibilità essendo subordinata al pagamento delle somme previste dall'art. 4-*quater*, co. 1, lett. b), del D.L. 167/1990 e non potendo escludersi, per la stessa imponderabilità delle determinazioni dell'Agenzia, oppure per altre eventualità, ch'egli non sia in grado di pagare. Del tutto prevedibile è invece il contenuto della dichiarazione dei redditi, anche per la scontata conoscibilità dei suoi effetti.

Pur essendo al pari della dichiarazione dei redditi, una dichiarazio-

---

9 Cfr., ad es., quelle degli artt. 2, 3 e 4, D.Lgs. 74/2000.

10 E, per le stesse ragioni, la dichiarazione di accesso alla procedura non è equiparabile all'istanza di accertamento con adesione, prevista dall'art. 6, D. Lgs. 19 giugno 1997, n. 218.

ne di scienza e non un atto negoziale<sup>11</sup>, la richiesta di accesso alla procedura, giova ribadirlo, ha soprattutto natura confessoria, sicché l'Agencia che la riceve, non soltanto è dispensata dall'onere di provarne il contenuto, ma è legittimata ad avviare l'azione accertatrice, per controllarne autenticità, veridicità e completezza.

### ***3.2.1 Accesso alla procedura degli eredi del contribuente***

La proroga dei termini per la presentazione della *richiesta* di accesso alla procedura di collaborazione volontaria, dal 30 settembre al 30 novembre 2015, disposto con l'art. 2 D.L. 153/2015, impone, innanzi tutto, l'estensione del periodo di tempo rilevante ai fini degli adempimenti previsti per gli eredi.

Stabilisce infatti l'art. 65, comma 3, del d.p.r. n. 600/1973, che «*tutti i termini pendenti alla data della morte del contribuente o scadenti entro **quattro** mesi da essa, compresi il termine per la presentazione della dichiarazione e il termine per ricorrere contro l'accertamento, sono prorogati di **sei** mesi in favore degli eredi*». Di conseguenza, potendo essere accaduto che un contribuente legittimato ad accedere alla procedura sia deceduto quattro mesi prima del precedente termine di scadenza, identificato con il 30 settembre, occorre assumere quale termine iniziale di tale periodo (dei quattro mesi) quello del 31 maggio 2015 e non quello del 31 luglio 2015, di quattro mesi anteriore al (nuovo termine del) 30 novembre 2015.

La nuova formulazione dell'art. 5-*quater*, comma 5, del D.L. 167/1990, che stabilisce la «*trattazione unitaria delle istanze*» di ac-

---

11 Non è cioè necessario che il dichiarante voglia gli effetti che la propria dichiarazione può produrre, perché gli è solo richiesto dalla legge di avere la consapevolezza e la volontà di ammettere (*animus confitendi*) come vero un fatto sfavorevole a se stesso, ma favorevole a colui al quale la dichiarazione è diretta.