

Con la conseguenza, assai significativa, che una volta adempite le condizioni ivi previste, alle lettere a), b) e c), dell'art. 5-*quinqies*, co. 4, D.L. 167/1990, l'applicazione della riduzione è immediata e le attività estere, che nei periodi d'imposta precedenti erano state collocate in paradisi fiscali, non subiscono il raddoppio delle sanzioni previsto dall'art. 12, D.L. 78/2009.

La stessa conclusione, circa l'immediata applicabilità della riduzione, vale per l'ipotesi in cui sia stata stipulata la convenzione sullo scambio d'informazioni prevista dall'art. 5-*quinqies*, co. 7, dello stesso decreto 167/1990.

***4.5.1 Riduzioni delle sanzioni
per le violazioni del monitoraggio relative
ad attività collocate o trasferite nei Paesi
sub a) e b) del precedente
paragrafo (4.4) Il «rimpatrio giuridico»***

Le norme dell'art. 5-*quinqies*, co. 4, D.L. 167/1990, prevedono che le violazioni delle norme sul monitoraggio, in relazione ad attività finanziarie e/o patrimoniali detenute nei Paesi richiamati alle lettere a) e b) della rubrica di questo paragrafo sono punite con la sanzione minima edittale (del 3%) ridotta alla metà, quindi all'1,5%, qualora i rispettivi autori accedano alla procedura di collaborazione volontaria⁵¹, adempiendo i pagamenti stabiliti dall'Agenzia⁵².

La stessa riduzione spetta ai contribuenti che trasferiscano negli stessi Paesi le attività detenute illecitamente altrove⁵³; nonché a quanti le trasferiscano in Italia utilizzando il cd. «rimpatrio giuridi-

51 Cfr. art. 5-*quinqies*, co. 4, lett., b), D.L. 167/1990.

52 Cfr. art. 5-*quater*, comma 1, lett. b), D.L. 167/1990.

53 Art. 5-*quinqies*, comma 4, lett. a), nonché Circ. 16 luglio 2015, n. 27, pag. 40.

co»⁵⁴. L'Agencia ha infatti precisato che «*si considerano trasferite in Italia anche le attività per le quali, in alternativa al rimpatrio fisico, sia intervenuto o interverrà, entro termini che consentano di tener conto di detti effetti sulla riduzione delle sanzioni nei corrispondenti atti dell'Ufficio, l'affidamento delle attività finanziarie e patrimoniali in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti, sempre che i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività vengano assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva dagli intermediari stessi. In tal caso il trasferimento si considera eseguito nel momento in cui l'intermediario assume formalmente in amministrazione o gestione gli investimenti e le attività finanziarie detenute all'estero*». Ed in tal senso di è pronunciata anche la circ. 28 agosto 2015, n. 31 (pag.15).

54 Il cd. «*rimpatrio giuridico*», ebbe larga diffusione nel corso dell'ultima sanatoria del 2009-2010, in relazione al «*rimpatrio di attività finanziarie*». La materia fu affrontata, in particolare, dalla Ris. n. 122/E del 29 novembre 2010, che ne fece la seguente descrizione: «*Rimpatrio fisico e rimpatrio giuridico (...), rappresentano due differenti modalità di effettuazione dell'operazione di rimpatrio che raggiungono i medesimi risultati e godono degli stessi effetti: il rimpatrio fisico prevede il conferimento dell'incarico da parte del contribuente alla custodia, deposito, amministrazione o gestione delle attività finanziarie presso un intermediario abilitato residente, una volta che dette attività sono state trasferite in Italia; il rimpatrio giuridico prevede il medesimo conferimento dell'incarico appena descritto, senza tuttavia dover necessariamente procedere al materiale trasferimento delle stesse nel territorio dello Stato. In entrambi i casi i beni oggetto di «trasferimento» sono custoditi, amministrati e gestiti da un intermediario finanziario italiano che ne segue interamente le vicende, per conto del cliente, dal momento dell'apertura del rapporto in poi. Rimpatrio fisico e rimpatrio giuridico, quindi, determinano l'apertura di un rapporto continuativo a nome del cliente presso un intermediario finanziario italiano che rileva, controlla e, se del caso, segnala le movimentazioni a tutte le amministrazioni ed autorità interessate ai controlli dei capitali. In particolare, il conferimento da parte del contribuente di un siffatto incarico all'intermediario implica, in forza del mandato professionale, l'obbligo di effettuazione da parte di quest'ultimo di tutti i conseguenti adempimenti sostanziali (tra i quali, l'applicazione delle ritenute e delle imposte sostitutive) e formali (tra cui, le comunicazioni all'Amministrazione finanziaria dei redditi soggetti a ritenuta a titolo d'acconto) previsti dalle leggi italiane e dai relativi provvedimenti attuativi, indipendentemente dal luogo di effettivo deposito delle attività».*

Qualora i soggetti considerati paghino l'importo della sanzione stabilito dall'Agenzia, entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto di contestazione riceveranno l'ulteriore riduzione ad un terzo della sanzione, che diverrà pertanto dello 0,50%⁵⁵.

4.5.2 Riduzioni delle sanzioni per le violazioni del monitoraggio relative ad attività, ovunque collocate, per le quali è rilasciato il Waiver, ex co. 4, lett. c). Il Waiver

Le norme dell'art. 5-*quiquies*, co. 4, lettera c), del co. 4, riducono la sanzione «*alla metà del minimo edittale*» nei confronti dei contribuenti che abbiano depositato attività finanziarie e patrimoniali in paesi diversi da quelli richiamati alle lettere a) e b), del precedente paragrafo (4.4), qualora essi rilascino «*all'intermediario finanziario estero presso cui le attività sono detenute l'autorizzazione a trasmettere alle autorità finanziarie italiane richiedenti tutti i dati concernenti le attività oggetto di collaborazione volontaria e allega copia di tale autorizzazione, controfirmata dall'intermediario finanziario estero, alla richiesta di collaborazione volontaria*»⁵⁶.

55 Cfr. art. 5-*quiquies*, co. 6, D.L. 167/1990, che richiama l'art. 16, co. 3, D.Lgs. 472/1997, nonché circ. 13 marzo 2015, n. 10, pag. 52. Chiarisce opportunamente l'Agenzia che «*In caso di applicazione della sanzione nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria, tuttavia, il periodo finale del comma 6 del citato articolo 5-*quiquies* dispone che tale ultimo confronto deve essere operato tra il terzo della sanzione indicata nell'atto e il terzo della somma dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi o, se più favorevole, il terzo della somma delle sanzioni più gravi determinate ai sensi del comma 4, primo e secondo periodo, del medesimo articolo, ossia la somma dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi, ridotti della metà o di un quarto a seconda che rientri o meno in una delle casistiche sopra illustrate*».

56 Cfr. art. 5-*quiquies*, co. 4, 1° periodo, lett. c), D.L. 167/1990. Ricorda l'Agenzia che la disposizione è «*finalizzata a permettere all'Amministrazione finanziaria di controllare la veridicità delle informazioni indicate dal contribuente nella dichiarazione dei redditi per i periodi d'imposta successivi a quello di adesione alla collaborazione volontaria (cd. monitoraggio rafforzato)*» (cfr. circ. 13 marzo 2015, n. 10, pag. 50).