

Risposta n. 517/2022

OGGETTO: Modello 770 - Operazioni Quadro SO - Ravvedimento operoso - articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA] (nel prosieguo istante), fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante - società fiduciaria del Gruppo [...] - riferisce di essere *«autorizzata all'esercizio dell'amministrazione "statica" di patrimoni per conto terzi ai sensi della legge 23 novembre 1939 n. 1966. Conseguentemente, (...) è iscritta dal [...] al n. [...] della sezione separata dell'albo ex art. 106 TUB»*.

L'istante *«è ricompresa fra i soggetti che - secondo il disposto dell'art. 10, comma 1, del d.lgs. n. 461 del 1997 (...) - intervengono «anche in qualità di controparti, nelle cessioni e nelle altre operazioni che possono generare redditi di cui alle lettere da c) a c-quinquies) del comma 1 dell'articolo [67], del testo unico delle imposte sui redditi, (...)»*, pertanto, *«relativamente alle Operazioni per le quali «non sia esercitata la facoltà di opzione di cui agli articoli 6 e 7» del medesimo d.lgs. n. 461 del 1997, (...) è soggetta agli obblighi stabiliti dall'Art. 10, comma 1, e, in particolare,*

come anche previsto dalle istruzioni al Modello 770 (...), deve «comunica[re] all'amministrazione finanziaria i dati relativi alle singole operazioni effettuate nell'anno precedente»».

Tuttavia, l'istante rappresenta che «relativamente al periodo d'imposta 2020 (...) avrebbe dovuto (...) comunicare, al fine di assolvere l'obbligo predetto, le Operazioni nelle quali essa era intervenuta. (...), per un errore materiale, (...) ha ommesso di indicare nel Quadro SO i dati relativi a talune delle predette Operazioni».

Tutto ciò premesso, l'istante che «intende procedere al ravvedimento operoso, presentando dichiarazione integrativa e versando la sanzione determinata ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997», chiede chiarimenti in merito all'«individuazione della condotta sanzionabile e i criteri di commisurazione della sanzione».

In particolare - con riferimento alla individuazione della condotta sanzionabile - l'istante chiede se essa consista:

- «nell'omessa indicazione dei dati relativi ad ogni singola Operazione, cosicché a ciascuna Operazione per la quale risulterebbe omessa la comunicazione dei dati corrisponderebbe un'autonoma condotta illecita sotto il profilo amministrativo»;

- «quella consistente nell'omessa comunicazione dei dati relativi alle Operazioni tramite il Quadro SO, cosicché la (unitaria) condotta illecita sotto il profilo amministrativo sarebbe indifferentemente integrata dalle omissioni risultanti dal Quadro SO complessivamente considerate»;

- «quella consistente nell'omessa indicazione dei dati relativi a ciascun nominativo rilevante rispetto alle Operazioni, cosicché, là dove più Operazioni omesse facciano capo a un medesimo nominativo, si configuri comunque, in relazione a tutte le omissioni complessivamente considerate per quel medesimo nominativo, un unico illecito sanzionabile ai fini amministrativi».

Per ciò che attiene alla commisurazione della sanzione il dubbio dell'istante «riguarda la possibilità di qualificare l'illecito amministrativo in questione come

"formale" ai fini di cui all'art. 12 del d.lgs. n. 472 del 1997».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, *«Per ciò che attiene alla commisurazione della sanzione», l'istante ritiene «di qualificare l'illecito amministrativo in questione come "formale" ai fini di cui all'art. 12 del d.lgs. n. 472 del 1997».*

Con riferimento all'individuazione della condotta sanzionabile l'istante ritiene di risolvere il dubbio interpretativo, *«in primo luogo (...): interpretando l'Art. 10, comma 1, (...), nel senso che la condotta costituente illecito amministrativo che rende applicabile la sanzione ivi prevista sia integrata dalle omissioni riscontrabili nel Quadro SO valutate nel loro complesso (e non in ragione del numero delle Operazioni di cui sia omessa l'indicazione nel medesimo Quadro SO);*

(...) in secondo luogo e in via subordinata alla precedente proposta interpretativa: interpretando l'Art. 10, comma 1, (...) nel senso che la condotta costituente illecito amministrativo che rende applicabile la sanzione ivi prevista sia integrata dall'insieme delle Operazioni di cui siano stati omessi i dati riferibili al medesimo nominativo;

(...) in terzo luogo e in via ulteriormente subordinata alla proposta interpretativa di cui (...) [N.d.r. ai precedenti punti]: interpretando l'Art. 10, comma 1, (...) in combinato disposto con gli artt. 12 e 13 del d.lgs. n. 472 del 1997 nel senso che la condotta illecita sia integrata dall'omessa comunicazione dei dati relativi al complesso delle Operazioni relative a ciascun nominativo o, quale extrema ratio, dall'omessa comunicazione dei dati relativi a ciascuna Operazione ferma restando, (...), l'applicazione, anche in sede di ravvedimento operoso ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, della disciplina del cumulo di cui all'art. 12 del d.lgs. n. 472 del 1997».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che il presente parere viene reso unicamente sulla base della fattispecie concreta così come descritta dall'istante, senza dunque entrare nel merito della determinazione della sanzione definibile in sede di ravvedimento o irrogabile in sede di controllo - valutazione che esula dalle prerogative dell'interpello - restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

L'articolo 10, comma 1, del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, dispone che *«Sempreché non sia esercitata la facoltà di opzione di cui agli articoli 6 e 7, i notai nonché gli intermediari professionali, anche se diversi da quelli indicati nei predetti articoli 6 e 7, e le società ed enti emittenti, che comunque intervengano, anche in qualità di controparti, nelle cessioni e nelle altre operazioni che possono generare redditi di cui alle lettere da c) a c-quinquies) del comma 1 dell'articolo 81 [N.d.r. ora articolo 67], del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 [N.d.r. di seguito TUIR], come modificato dall'articolo 3, comma 1, rilasciano alle parti la relativa certificazione. Gli stessi soggetti comunicano all'amministrazione finanziaria i dati relativi alle singole operazioni effettuate nell'anno precedente; nei confronti delle società emittenti la disposizione si applica anche in caso di annotazione del trasferimento delle azioni o delle quote sociali. Le disposizioni del presente comma non si applicano alle cessioni ed altre operazioni che generino plusvalenze od altri proventi non imponibili nei confronti dei soggetti non residenti. Le violazioni degli obblighi previsti dal presente comma, per effetto delle quali risulti impedita l'identificazione dei soggetti cui le operazioni si riferiscono, sono punite con la sanzione amministrativa da lire un milione a lire dieci milioni».*

Con decreto del Ministro delle Finanze 02 marzo 1999 - che ha approvato il modello 770 e le relative istruzioni - è stata disposta l'indicazione delle citate

operazioni nel quadro SO *"Comunicazione delle operazioni ai sensi dell'art. 6, comma 2 e art. 10 comma 1 del D.Lgs. 21/11/1997 n. 461"*; con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 maggio 2010, le istruzioni al quadro SO sono state integrate con le causali per indicare le operazioni che possono generare redditi da attività patrimoniali oggetto di rimpatrio, ai sensi dell'articolo 13-*bis* del decreto legge n. 78 del 2009, nonché le operazioni aventi ad oggetto attività finanziarie e patrimoniali rimpatriate che fuoriescono dal circuito degli intermediari residenti.

Al riguardo, con la circolare n. 45/E del 13 settembre 2010 è stato chiarito che, *«L'obbligo di compilazione del quadro SO non sussiste per le operazioni effettuate nell'ambito del regime del risparmio amministrato o del risparmio gestito di cui agli articoli 6 e 7 del citato decreto legislativo. In questi ultimi casi, infatti, le operazioni sono state o saranno assoggettate ad imposta sostitutiva da parte degli intermediari.*

Per contro, devono essere segnalate le operazioni suscettibili di produrre reddito poste in essere nell'ambito di rapporti che non fruiscono di alcuna opzione per l'applicazione dei predetti regimi sostitutivi, sia per scelta del contribuente sia perché è inibito dalle norme di riferimento l'esercizio delle opzioni. (...).

È il caso di sottolineare che la segnalazione in questione non attiene a "redditi" ma ad operazioni suscettibili (anche potenzialmente e in futuro) di produrre redditi per il soggetto che ha disposto l'operazione. Pertanto, l'intermediario è tenuto a comunicare l'ammontare delle operazioni in cui è intervenuto, anche in qualità di controparte, e non i redditi e le perdite che l'operazione ha originato».

Tutto ciò premesso, nel caso di specie, è evidente che l'adempimento violato consiste nella comunicazione all'amministrazione finanziaria dei "dati relativi alle singole operazioni", a nulla rilevando il mezzo utilizzato - quadro SO del modello 770 - ovvero la circostanza che le operazioni non comunicate si riferiscano ad un solo soggetto o a più soggetti.

Ne consegue che, l'istante ha facoltà di regolarizzare l'omessa comunicazione dei dati disposta dall'articolo 10, comma 1, del decreto legislativo n. 461 del 1997,

mediante la presentazione - per l'anno d'imposta 2020 - di una dichiarazione integrativa del modello 770/2021 (indicando nel quadro SO le operazioni omesse).

L'istante ha, altresì, la facoltà di definire le sanzioni applicabili alla omessa comunicazione di ogni singola operazione (pari a 516,46 euro per ogni singola violazione commessa) avvalendosi delle percentuali di riduzione disposte dall'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997.

Come più volte chiarito, infine, non è consentito avvalersi del cumulo giuridico di cui all'articolo 12 del medesimo decreto legislativo n. 472 del 1997, in sede di ravvedimento operoso, essendo il ricorso a detto istituto consentito ai soli uffici dell'amministrazione finanziaria in sede di contestazione della violazione (Cfr., per tutti, le circolari n. 180 del 10 luglio 1998 e n. 42/E del 12 ottobre 2016).

[...].

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)