

RIENTRO DEI CAPITALI

VOLUNTARY DISCLOSURE, DECISIVE LE SANZIONI

La collaborazione amministrativa con gran parte degli Stati considerati «rifugio» indirizzerà le scelte dei contribuenti

Alessandro Galimberti
Valerio Vallefuoco

■ L'introduzione della *voluntary disclosure* in Italia parte dalla raccomandazione Ocse del settembre 2010 sugli *offshore voluntary disclosure programmes* previsti da 39 Paesi. L'idea di una *voluntary disclosure* è stata ripresentata dalla Commissione Europea nella comunicazione al Parlamento e al Consiglio 722 del 6 dicembre 2012 sul piano d'azione contro la frode e l'evasione fiscale. La disciplina nel provvedimento atteso per la regolamentazione dell'istituto - che finora in Italia è attivo solo nella prassi (si veda la circolare 25/E/2013) - contempla una serie di misure finalizzate a consentire il rimpatrio di capitali o comunque (e principalmente) la regolarizzazione dichiarativa e fiscale.

I contribuenti potenzialmente interessati, che avrebbero già da tempo voluto accedere a una piena *discovery*, in relazione ad alcune garanzie già previste dalla normativa vigente hanno evidenziato la necessità di una regolamentazione chiara del procedimento che garantisca una disciplina organica idonea a che sgombri il campo dai dubbi, specie sul versante delle sanzioni.

La principale differenza, rispetto agli "scudi" del recente passato, nella natura strutturale del rimedio che diventerà uno strumento di compliance fiscale a lungo termine, orientato a consentire la disclosure entro una finestra temporale che dovrebbe chiudersi il 30 settembre 2016, atteso che per tale data saranno operativi quasi tutti gli accordi automatici di scambio di informazioni fiscali tra Stati. Peraltro si evidenzia il ruolo centrale che ha il professionista che assiste il contribuente in una fase prima coperta dal segreto professionale e poi in una seconda di finalizzazione.

Oggi forse più che in passato risalta l'appetibilità dell'accesso (già sperimentato in altri ordinamenti), in ragione dei futuri sviluppi della collaborazione amministrativa con gran parte degli Stati considerati "rifugio" dei capitali italiani (principalmente la Confederazione elvetica). Il venir meno del segreto bancario verosimilmente influirà sulle scelte di chi vorrà minimizzare le conseguenze, oltre che ottenere la possibilità di disporre di patrimoni ora parzialmente immobilizzati o comunque difficilmente gestibili. Tra l'altro il 12 dicembre scorso il Consiglio federale svizzero ha votato la revisione sulla leg-

ge sull'assistenza amministrativa fiscale, adottando i principi contenuti nello standard Ocse inserendo una soglia a 200mila franchi per il reato di evasione e con una sola eccezione relativa ai dati sottratti in modo illegale ma con la possibilità in alcuni casi eccezionali in cui sia imminente la prescrizione e vi possa essere il rischio di compromettere le indagini di prestare assistenza senza prima informare i clienti della procedura in corso contro di loro.

Inoltre già da qualche tempo l'adozione dei nuovi principi antiriciclaggio emanati dal Gafi, che ha introdotto l'evasione e i reati tributari tra quelli presupposto del riciclaggio, ha indotto molte banche elvetiche a richiedere ai clienti di dichiarare che siano in regola con gli obblighi di monitoraggio fiscale.

Gli aspetti di convenienza, stavolta, non sono al contrario del passato sul quantum debetur dal contribuente, bensì esclusivamente ai profili di carattere sanzionatorio. Quanto all'obbligazione principale (ovvero al debito d'imposta quantificato in seguito ad accertamento), infatti, la normativa impone al contribuente l'integrale versamento del dovuto. In questo modo non viene intaccato il dogma della indisponibilità dell'obbligazione tributaria, né il provvedimento rischia di incorrere in censure per violazione dell'articolo 53 della Costituzione.

Ulteriore presupposto per accedere ai benefici della *voluntary disclosure*, come nello "scudo", è che non sia stata avviata alcuna attività ispettiva per accertare la violazione di norme tributarie. Si tratta di un presupposto ordinariamente previsto, in materia fiscale, per l'esercizio di facoltà di respipendenza. Stavolta la previsione legislativa sembra più dettagliata, facendo riferimento a qualunque attività accertativa, oltre all'inizio di procedimenti penali di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza. L'ampiezza della previsione fa ritenere che anche l'inoltro di semplici questionari potrebbe precludere la *voluntary*.

Gli aspetti premiali della *voluntary* riguardano sia le conseguenze sanzionatorie amministrative sia penali.

Dal punto di vista penale nel testo del provvedimento allo studio del Governo si esclude la punibilità per i reati agli articoli 4 (dichiarazione infedele) e 5 (omessa presentazione della dichiarazione) del Dlgs 74/2000, mentre vengono diminuite fino alla metà le pene degli articoli 2 e 3 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di «fatti o altri documenti per operazioni inesistenti» e quella mediante "altri artifici") del medesimo provvedimento. Attualmente invece la *voluntary* elimina la possibilità di sequestri preventivi ai fini della confisca delle somme evase e consente l'afacoltà di ottenere il patteggiamento con i relativi benefici (sospensione, non menzione ecc.) in assenza di elementi ostativi.

Nel nuovo testo, il ridimensionamento della sanzione amministrativa, invece, varia in relazione all'eventualità che le attività finanziarie vengano trasferite in Italia o in Stati membri dell'Ue e in Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che consentono un effettivo scambio di informazioni con l'Italia. Se tale eventualità si realizza, allora lo "sconto" sulle sanzioni raggiunge la metà del minimo edittale, in caso contrario, le sanzioni sono determinate nella misura del minimo edittale ridotto di un quarto. Attualmente invece l'Agenzia nella sperimentazione a seguito di una collaborazione tempestiva, piena e veritiera del contribuente può ridurre le sanzioni sino alla metà del minimo ai sensi dell'articolo 7 del Dlgs 472/97.

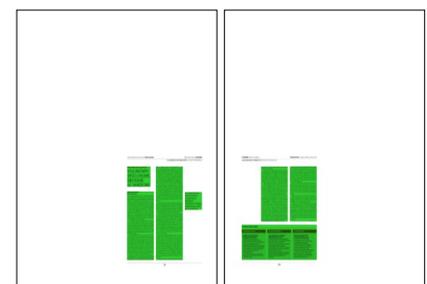
È chiaro che il provvedimento non incide sul principio di specialità (articolo 19 del Dlgs 74/2000) e, pertanto, se la medesima condotta è ritenuta idonea a integrare fattispecie rilevanti sia sul piano amministrativo che su quello penale, dovrà applicarsi esclusivamente la norma sanzionatoria speciale, che per quanto riguarda le violazioni in materia di Iva e imposte sui redditi è oramai pacificamente quella penale.

Discorso differente potrebbe, tuttavia, essere fatto in rapporto a violazioni non rientranti nel perimetro del Dlgs 472/1997, riguardanti la violazione delle norme sul monitoraggio fiscale degli investimenti esteri, per cui potrebbe anche realizzarsi una duplicazione di sanzioni sui piani amministrativo e penale.

Più che in passato, sembra che il legislatore abbia intrapreso una strada finalizzata al recupero di elementi reddituali, senza però spingersi fino a concepire architetture assimilabili a meccanismi condonativi.

Come si è visto il beneficio principale per il contribuente attiene alla previsione della non punibilità di reati in materia di dichiarazione che non abbiano una connotazione fraudolenta, con una diminuzione delle pene applicabili per le ipotesi di frode fiscale. Né sembra trascurabile anche l'attuale effetto premiale sulle sanzioni amministrative, specie qualora il contribuente si determini per un effettivo rimpatrio delle proprie attività finanziarie.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



L'ipotesi allo studio

LAPROCEDURA

Richiesta del contribuente all'agenzia delle Entrate

Ad attivare la procedura di collaborazione volontaria, per il rientro dei capitali, sarà direttamente il contribuente, presentando all'agenzia delle Entrate una richiesta ad hoc in cui dovrà dichiarare tutti gli investimenti e le attività costituiti o detenuti all'estero (anche se indirettamente).

La "voluntary disclosure" made in Italy potrà essere attivata entro il 30 settembre 2016

IL VERSAMENTO

L'accertamento con adesione taglia i tempi per la cassa

La dichiarazione dovrà riguardare tutti i periodi su cui il fisco può ancora procedere all'accertamento.

Per far sì che l'operazione sia valida il contribuente dovrà versare in un'unica soluzione le somme dovute in base all'accertamento e le relative sanzioni entro i termini dell'accertamento stesso (60 giorni) o entro 20 giorni dalla presentazione dell'atto di accertamento con adesione

LE SANZIONI

Non più punibile il reato di infedele dichiarazione

Prevista l'esclusione della punibilità da uno a tre anni per i contribuenti che hanno commesso reati di infedele e omessa dichiarazione. Mentre per i reati di dichiarazione fraudolenta con false fatturazioni o artifici contabili la sanzione della reclusione si riduce della metà: la minima da 18 mesi a 9, la massima da 6 anni a 3