

10 gennaio 2015

Rientro capitali, il ritardo della delega fiscale pesa sulla voluntary disclosure

di Marco Piazza, con articoli di Giorgio Costa e Lino Terlizzi

L'intreccio fra collaborazione volontaria e riforma del diritto penale tributario rischia di creare un eccessivo clima di incertezza. La conseguenza è che l'invio delle richieste di ammissione alla procedura di collaborazione sarà rallentato e gli uffici dovranno elaborare gli inviti al contraddittorio e gli atti di contestazione delle violazioni in tempi molto stretti, almeno per le annualità in scadenza. Aumenteranno i rischi di errore da parte sia dei professionisti sia dell'Agenzia e, con la fretta, ci sarà il rischio che tanti buoni propositi di leale e trasparente collaborazione passino in secondo piano.

Nelle considerazioni che seguono si assume che la Svizzera (che è lo Stato in cui sono prevalentemente localizzati i capitali italiani non dichiarati) firmi a breve l'accordo per lo scambio d'informazione con l'Italia (si veda l'articolo in pagina) e che quindi - a certe ulteriori condizioni - venga meno il raddoppio dei termini d'accertamento dei redditi evasi previsto dall'articolo 12 del Dl 78 del 2009 (non invece il raddoppio dei termini per la contestazione delle violazioni sul modulo RW).

A questo proposito, è indispensabile che la circolare di prossima emanazione chiarisca che le attività amministrative da intermediari svizzeri ma intestate a società interposte localizzate in paradisi fiscali (il caso è frequente dopo l'introduzione della "direttiva risparmio") si intendono detenute in Svizzera; lo stesso chiarimento dovrà riguardare le attività detenute attraverso i contratti di assicurazione sulla vita cosiddetti wrapped, stipulati con imprese assicurative localizzate in altri paradisi fiscali.

Resta comunque applicabile il comma 2-bis dell'articolo 43 del Dpr n. 600 del 1973 (a cui corrisponde l'articolo 57, terzo comma del Dpr n. 633/1972 per l'Iva) che prevede il raddoppio dei termini di accertamento delle imposte sui redditi in caso di violazione che comporta, a carico dell'amministrazione, obbligo di denuncia come previsto dall'articolo 331 del Codice di procedura penale per un reato tributario. In questo contesto si inserisce lo schema di decreto legislativo sulla certezza del diritto il cui ultimo testo noto è quello (certamente soggetto a modifiche) pubblicato dal Governo lo scorso 24 dicembre. Il nuovo testo, può avere impatto sulle procedure di collaborazione volontaria sotto due fondamentali aspetti:

in primo luogo eleva l'ammontare di imposte evase (per ciascun tributo, ciascun anno e ciascun contribuente) al di sopra del quale l'infedele dichiarazione assume risvolti penali, da 50mila euro a 150mila euro;

in secondo luogo prevede che il raddoppio opera a condizione che la denuncia di cui all'articolo 331 del C.p.p. sia trasmessa entro la scadenza ordinaria dei termini.

L'efficacia di tali modifiche normative, a quanto risulta, è ancora oggetto di discussione: la regola è che si applichi il favor rei e che quindi la nuova soglia si riferisca anche ai periodi d'imposta già accertati alla data di entrata in vigore del decreto legislativo. Inoltre il periodo d'imposta 2009 dovrebbe considerarsi "chiuso" se non viene trasmessa la denuncia prima dell'entrata in vigore del decreto legislativo. Ma il Governo potrebbe decidere diversamente.

Anche supponendo, ottimisticamente, che il legislatore adotterà la regola generale, fino a quando il decreto legislativo non sarà entrato in vigore, regnerà la massima incertezza. In primo luogo, infatti, dovendo il contribuente indicare nella richiesta di ammissione alla procedura i patrimoni detenuti almeno fino al 2006 (aderendo alla giurisprudenza della Cassazione, sentenze n. 24009 del 2013 e n. 26848 del

2014 e in caso di dichiarazione non omessa), il fisco potrà applicare la presunzione che i capitali detenuti illecitamente all'estero abbiano fruttato un reddito (evaso) pari al tasso ufficiale di riferimento medio vigente. Premesso che è pacifico che in tema di reati tributari non possono applicarsi le presunzioni legali (si veda, fra le tante, Cassazione sezione III, sentenza n. 37335 del 2014), è anche noto che di norma gli uffici non si assumono la responsabilità di omettere la denuncia prevista dall'articolo 331. Difficilmente, però – dato che nei periodi considerati i tassi medi non hanno mai superato il 3,9% – si eccederanno le soglie penali (solo per patrimoni di ammontare mediamente superiore a 4 - 5 milioni; 12-15 milioni con le nuove soglie).

Ma la situazione più complessa riguarda la presunzione che gli investimenti effettuati siano finanziati con redditi non dichiarati (articolo 38, quarto comma del Dpr n. 600/73). Fino all'entrata in vigore del decreto legislativo, infatti, gli uffici – edotti dell'esistenza di un capitale al termine del 2009 – potranno far scattare la presunzione di cui sopra e – se il contribuente non documenterà nell'ambito del contraddittorio (peraltro obbligatorio) l'origine dei fondi – trasmetteranno la denuncia che consente il raddoppio dei termini d'accertamento.

La firma della Svizzera, fino a quel momento, potrebbe quindi essere vanificata. La presentazione delle richieste di collaborazione volontaria resterà, così, congelata per molto tempo; almeno fino a fine maggio, considerata la complessità dell'iter di approvazione del decreto legislativo contemplato nella legge delega (si veda la scheda a fianco).

10 gennaio 2015

P.I. 00777910159 - © Copyright Il Sole 24 Ore - Tutti i diritti riservati