

Gli elementi da considerare ai fini dell'emersione. Conti calibrati su soci e società

La disclosure fa i primi calcoli

Decisivi termini di accertamento e unico versamento

DI FRANCESCO SQUEO

Al via le prime simulazioni di costo della voluntary disclosure. Tenendo conto di una serie di elementi: il raddoppio dei termini di accertamento, la necessità di effettuare i conteggi per la società e i soci, l'eventuale esigenza (dovendo pagare in unica soluzione) di dover drenare liquidità anche con aumenti di capitale ovvero finanziamenti alla società. Ma andiamo con ordine. Due sono le variabili che bisogna prioritariamente considerare: il raddoppio dei termini di accertamento e l'ammontare delle sanzioni. Il raddoppio dei termini verrà rimodulato dal decreto attuativo della legge delega sul fisco, richiedendo che l'invio della notizia di reato sia effettivamente avvenuto nei termini ordinari di accertamento. In attesa che questa modifica venga introdotta, occorrerà per ora fare riferimento da un lato agli articoli 43 del dpr 600/73 e 57 del dpr n. 633/72 (gli avvisi di accertamento devono essere notificati entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione in caso di dichiarazione infedele ovvero quinto anno successivo in caso di dichiarazione omessa) e, dall'altro, all'eventuale applicazione dell'art. 12, comma 2-bis, del dl 78/2009, che concerne il raddoppio dei termini per le attività estere detenute in un

paradiso fiscale. Per evitare in particolare quest'ultimo raddoppio dei termini, due sono le condizioni necessarie: a) il contribuente o l'intermediario estero cui sono imputabili attività finanziarie anche localizzate in un Paese black list devono impegnarsi ad autorizzare la trasmissione all'Autorità Italiana di tutte le informazioni concernenti tali attività; b) lo stato estero black list entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge sulla collaborazione volontaria deve definire e stipulare con l'Italia un accordo per l'effettivo scambio di informazioni che sia in linea con il modello di Convenzione Ocse. Seguendo questo iter, verrebbe inoltre inibito il raddoppio delle sanzioni per le violazioni cosiddette sostanziali, mentre resta in piedi al momento il raddoppio dei termini di accertamento ai fini dell'applicazione delle sanzioni per chi viola la disciplina del monitoraggio fiscale con riferimento ai paradisi fiscali. Sarà quindi necessario procedere a un'attenta valutazione da effettuarsi caso per caso, per comprendere se e in quali situazioni trovi spazio il raddoppio dei termini di accertamento, nonché delle sanzioni per le violazioni sostanziali. Tale valutazione può condurre a definire in maniera attendibile i costi da sostenersi nell'ambito della procedura. Il conto va saldato in un'unica soluzione: potrebbe pertanto essere

necessario far ricorso al drenaggio di disponibilità finanziarie dall'esterno mediante indebitamento ovvero mediante iniezioni di liquidità ad opera dei soci (in tal senso potrebbe agevolare la scelta l'inserimento di una norma che consenta la rateazione del pagamento, visto che al momento pagare tutto in un'unica soluzione è la condizione affinché la procedura si perfezioni, fruendo del beneficio premiale sul fronte penale). Attenzione: i conti vanno effettuati con riferimento sia alle società coinvolte sia ai soci. Un profilo di delicatezza concerne poi - come detto sopra - le violazioni di cui alla disciplina del monitoraggio fiscale e le sanzioni che ne derivano: in base al principio di legalità e del favor rei troverà spazio la sanzione (così ridotta nel 2013) del 6% ovvero del 3%, a seconda che concerna o meno stati e/o territori black list. Resta invece un'incognita la fruibilità del cumulo giuridico, di cui all'art. 12 del dlgs 472/97. La strada - in tal senso - parrebbe in discesa e questo non può che rappresentare una spinta a favore dell'adesione alla voluntary disclosure, soprattutto considerando il cambio di scenario che deriverà dall'inserimento nel ddl del reato di auto riciclaggio (la cui introduzione è stata controbilanciata dall'estensione dell'ombrello penale alle fattispecie di dichiarazione fraudolenta di cui agli articoli 2 e 3 del dlgs 74/2000).



La mappa delle sanzioni

VIOLAZIONE	TIPOLOGIA	SANZIONE MINIMA EDITTALE	RIDUZIONE VD	SANZIONE "ADESIONE"
Mancata compilazione	RW (1)	Paradisi fiscali 6%	1/4	1,50%* (1% - 0,50%)
		Resto del mondo 3%	1/2	0,50%
Infedele	IRPEF, IRES	Paradisi fiscali 200% (**)	1/4	dal 25% al 50%
		Resto del mondo 133%	1/4	dal 16,625% al 33,25%
Italia 100%		1/4	dal 12,5% al 25%	
Omessa		Paradisi fiscali 240% (**)	1/4	dal 30% al 60%
		Resto del mondo 160%	1/4	dal 20% al 40%
		Italia 120%	1/4	dal 15% al 30%
Infedele	IVA	100%	1/4	dal 20% al 40%
Omessa		120%	1/4	dal 15% al 30%
Infedele	IRAP	100%	1/4	dal 12,50% al 25%
Omessa		120%	1/4	dal 15% al 30%
Infedele	IMPOSTA SUCCESSIONI	100%	-	dal 16,66% al 33,33%
Omessa		200%	-	dal 33,33% al 66,66%

(1) Dovrebbe essere confermata l'applicabilità del cd. cumulo giuridico per le violazioni al Quadro RW.

(*) Diviene pari all'1% qualora soddisfatti i requisiti di cui all'art. 5-quinquies, comma 4, del dl 167/90 modificando, per cui la sanzione può essere determinata in misura pari alla metà del minimo editale; diviene invece dello 0,50% laddove parificata a quella ordinaria (del minimo editale in misura del 3%) se soddisfatti i requisiti di cui all'art. 5-quinquies, comma 7, primo periodo del dl 167/90 modificando.

(**) Il raddoppio della sanzione, di cui all'art. 12, comma 2, secondo periodo del dl n. 167/90 modificando, viene meno qualora soddisfatti i requisiti di cui all'art. 5-quinquies, comma 7, primo periodo.

Periodi rilevanti accertabili nella VD

Termini ordinari	Dichiarazione infedele – dal 2009 al 2013 incluso Dichiarazione omessa – dal 2008 al 2013 incluso
Termini raddoppiati	Dichiarazione infedele – dal 2005 al 2013 incluso Omessa dichiarazione – dal 2003 al 2013 incluso