

LEGGI DI STABILITÀ/ Pure il nodo dell'autoriciclaggio va tenuto in considerazione

# Ravvedimento vs disclosure

## Alternativa possibile. Ma frenata da tutele penali assenti

DI VINCENZO JOSÈ  
CAVALLARO

**R**avvedimento operoso strada alternativa alla voluntary disclosure. Ma con una serie di limiti che attengono soprattutto alla mancanza di coperture penali e al nodo dell'autoriciclaggio. La voluntary disclosure deve dunque fare i conti con la disciplina del nuovo ravvedimento operoso previsto dal ddl Stabilità 2015. Nonostante nessuna delle due procedure di regolamentazione sia ancora formalmente attivabile, il confronto è partito tra le categorie professionali, gli intermediari finanziari ed i contribuenti. Si tratta di misure che, ad un occhio distratto potrebbero sembrare non coordinate e che invece trovano precisi punti di coerenza logica. Perché scegliere la più gravosa strada di una procedura contraddittoria, la collaborazione volontaria (che si basa sulla messa a disposizione dell'Agenzia delle entrate di estratti conto, di documenti su prelievi e versamenti, di prove sulla formazione della provvista estera) e non scegliere la più comoda strada della presentazione di una dichiarazione integrativa, ricostruendo i quadri RW omessi negli anni e tassando i redditi evasi per tutte le annualità aperte tramite il nuovo ravvedimento? Il vecchio ravvedimento operoso tipizzato dall'art. 13 del dlgs 472/97 permetteva di regolarizzare solo errori od omissioni commessi in un arco temporale molto limitato (con il ravvedimento a legislazione vigente si può sanare solo il 2013). Il nuovo ravvedimento sarà attivabile, di contro, per tutte le annualità per le quali il potere di accertamento dell'amministrazione finanziaria non risulta colpito da decadenza, anche nel caso in

cui siano state avviate attività istruttorie come accessi ispezioni e verifiche (cause preclusive, queste, per l'accesso alla collaborazione volontaria). Il confronto tecnico tra i due istituti non può prescindere da alcune considerazioni: la prima è che al nuovo ravvedimento non sono collegate cause di esclusione della punibilità per i reati tributari. La seconda è che movimentazioni di attivi esteri qualificabili come il prodotto o profitto di reati tributari, se effettuate in modo da dissimularne l'origine, anche in caso di reimpiego in attività economiche o finanziarie, saranno autonomamente perseguibili a titolo di autoriciclaggio. E la presentazione di una dichiarazione integrativa per le annualità aperte nell'ambito del nuovo ravvedimento non copre da questo rischio. In sostanza se nuovo ravvedimento e voluntary appaiono comparabili in termini di riduzioni delle sanzioni amministrative, la specialità della voluntary risiede proprio nell'esistenza di una causa di esclusione della punibilità che copre tutti i reati tributari dichiarativi, compresi quelli fraudolenti - restano punibili solo l'emissione di fatture per operazioni inesistenti e la distruzione o occultamento di scritture contabili - il riciclaggio e l'autoriciclaggio aventi ad oggetto i fondi emersi nell'ambito della procedura. La voluntary disclosure si basa proprio sull'ammissione del contribuente all'Agenzia delle entrate dell'esistenza di violazioni alla normativa tributaria. Da un punto di vista processuale, tale ammissione, in quanto spontanea, è destinata a fare piena prova contro il contribuente sui fatti che ne sono l'oggetto (si tratta tecnicamente di una confessione stragiudiziale ai sensi dell'art. 2735 del codice civile). Da tale impostazione discende l'irre-

trattabilità delle ammissioni rese dal contribuente sui fatti «confessati» (nel contenzioso tributario potrà essere messa in discussione la qualificazione giuridica di un fatto, il calcolo delle imposte o delle sanzioni, ma non il fatto stesso oggetto di ammissione nei confronti dell'amministrazione). L'ampiezza delle coperture penali della collaborazione volontaria dipende proprio dalla natura della procedura: confessoria, in cui la resipiscenza del contribuente che si pente ad aiuta l'Agenzia delle Entrate a fare piana luce è un elemento considerato premiale dal legislatore ai fini dell'esclusione della punibilità penale. Il nuovo ravvedimento si basa di contro su una dichiarazione di scienza, sempre modificabile e ritrattabile, che può essere presentata anche quando sono iniziati accessi ispezioni e verifiche. Il nuovo ravvedimento non è assistito da coperture penali proprio perché manca la resipiscenza del contribuente che è alla base della voluntary disclosure. Il nuovo ravvedimento deve fare poi i conti con il delitto di autoriciclaggio. Che scatta in caso di operazioni tendenti a dissimulare la provenienza delittuosa di somme. La presentazione di una dichiarazione integrativa non protegge dal rischio che possa essere configurato il delitto di autoriciclaggio nel caso di movimentazione delle somme depositate all'estero in modo tale da spezzarne la tracciabilità.

—© Riproduzione riservata—

