

RIENTRO DEI CAPITALI

12 gennaio 2015 ore 06:00

Voluntary disclosure: cosa succede se la procedura non si perfeziona?

di **Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima, Avvocato Anna Laura Antognini - Loconte & Partners**

Quando il contribuente che ha presentato richiesta di accesso alla procedura di voluntary disclosure, non provvede a versare regolarmente nei termini la somma definita, la procedura non si perfeziona. Ciò comporta in primo luogo l'impossibilità per il contribuente di ripresentare la richiesta; in secondo luogo l'Ufficio, in deroga ai termini stabiliti dalla legge, può notificare al contribuente un nuovo avviso di accertamento e un nuovo atto di contestazione con la rideterminazione della sanzione, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di notificazione dell'invito a comparire o a quello di redazione dell'atto di adesione o di notificazione dell'atto di contestazione.

Perché possa considerarsi conclusa, la procedura di collaborazione volontaria - voluntary disclosure necessita dell'**integrale versamento** di quanto dovuto da parte del contribuente. A seguito della presentazione della **richiesta** di accesso alla procedura di emersione da parte del contribuente, l'Amministrazione finanziaria procede, sulla base dei documenti e delle informazioni fornite dallo stesso, ad accertare il *quantum* dovuto e, conseguentemente, a trasmettere un **invito a comparire**. A questo punto, il contribuente può:

- aderire all'invito a comparire ex art. 5, D.Lgs. n. 218/1997 e **versare le somme**, in unica soluzione ovvero, su sua espressa richiesta, in 3 rate mensili di pari importo, entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione; o
- attendere la data di comparizione, **attivare il contraddittorio** con l'Ufficio e **versare** la somma così determinata, in unica soluzione ovvero su sua espressa richiesta in 3 rate mensili di pari importo, entro il termine di venti giorni dalla redazione dell'atto di accertamento con adesione ai sensi dell'art. 6, D.Lgs. n. 218/1997.

In entrambi i casi, deve provvedere al pagamento delle somme eventualmente dovute in base all'atto di contestazione o al provvedimento di irrogazione sanzioni per la violazione degli obblighi di dichiarazione del quadro RW.

Nel caso in cui il contribuente, nonostante l'avanzata richiesta di accedere alla procedura di collaborazione e pertanto nonostante "l'autodenuncia", non provveda poi a versare regolarmente nei termini la somma definita, **la procedura non si perfeziona**.

Ciò comporta:

- *in primis* l'impossibilità per il contribuente di ripresentare la richiesta,
- *in secundis* permette all'Ufficio, in deroga ai termini di cui all'art. 43, D.P.R. n. 600/1973, all'art. 57, D.P.R. n. 633/1972 e all'art. 20, comma 1, D.Lgs. n. 472/1997, di notificare al contribuente un nuovo avviso di accertamento e un nuovo atto di contestazione con la rideterminazione della sanzione, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di notificazione dell'invito a comparire o a quello di redazione dell'atto di adesione o di notificazione dell'atto di contestazione

 flusso

Si ricorda, inoltre, che la procedura di *voluntary disclosure* può essere **attivata entro il 30 settembre 2015**.

Se il contribuente dovesse fare richiesta e la data di comparizione dovesse essere fissata quando

l'Amministrazione finanziaria è decaduta dal potere di accertamento ma non si dovesse addivenire ad una definizione, i termini di decadenza per la notificazione dell'avviso di accertamento nonché dell'atto di contestazione sono automaticamente prorogati, in deroga a quelli ordinari, fino a 90 giorni.

Al di là della predetta ipotesi, vanno poi evidenziate **altre due circostanze** che potrebbero **incidere sul perfezionamento della procedura** di emersione:

- la **mancata completezza** (di contenuto e temporale) dell'**autodenuncia**;
- la presenza di **vizi di merito** degli atti amministrativi conclusivi della procedura stessa.

Entrambe, è opportuno precisare, sono ipotesi in cui la mancata definizione si realizza per volontà, questa volta, dell'Amministrazione finanziaria.

Per quanto riguarda il primo caso il tutto si sostanzia:

- da una parte (livello c.d. "**contenutistico**") nell'indicazione solo parziale degli illeciti effettivamente commessi (sempre nell'ambito oggetto di applicazione della procedura),
- dall'altra (livello c.d. "**temporale**") nella non considerazione, come dovrebbe essere, di tutti i periodi di imposta ancora accertabili al momento della presentazione della richiesta.

La rilevazione *ab origine* delle predette carenze condurrà l'Amministrazione finanziaria a non perfezionare la procedura di collaborazione volontaria e a procedere, pertanto, a una nuova verifica fiscale terminata la quale emetterà gli avvisi di accertamento/atti di contestazione senza, ovviamente, il riconoscimento di alcun beneficio sanzionatorio.

Potrebbe altresì accadere che, diversamente, tali carenze vengano alla luce solo a seguito del perfezionamento della procedura di collaborazione volontaria: in tale caso l'Amministrazione finanziaria, oltre a dover procedere a verificare l'eventuale sussistenza di altre violazioni fiscali poste in essere dal contribuente, dovrebbe anche procedere al disconoscimento dei benefici sanzionatori regolarmente riconosciuti in sede di procedura. A questo punto al contribuente non resterà che impugnare l'avviso di accertamento/atto di contestazione cercando di dimostrare la validità della procedura di collaborazione già, almeno formalmente, perfezionata.

Per quanto riguarda il secondo caso, si tratta dell'ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria formuli delle contestazioni impositive e/o sanzionatorie non corrispondenti al vero.

Al contribuente che si dovesse trovare in una simile situazione, converrà non versare la somma e conseguentemente procedere ad un "**forzato**" **non perfezionamento** della procedura di emersione, successivamente attendere la notifica dell'avviso di accertamento e/o di contestazione da parte dell'Amministrazione finanziaria e impugnarlo eccependo l'illegittimità della ricostruzione delle somme effettuata dell'Ufficio con conseguente richiesta di applicazione dei benefici sanzionatori garantiti dalla procedura stessa.

Per completezza espositiva occorre precisare che quanto poc'anzi illustrato in merito alle ipotesi di mancata definizione della procedura di emersione, vale altresì per tutti quei contribuenti, diversi da quelli indicati nell'art. 4, comma 1, D.L. n. 167/1990 soggetti al **monitoraggio fiscale**, che intendono sanare le violazioni degli obblighi di dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi, dell'IRAP, dell'IVA nonché le violazioni dei sostituti d'imposta commesse sempre fino al 30 settembre 2014. Così come vale per gli stessi contribuenti destinatari degli obblighi di compilazione del quadro RW che vi abbiano adempiuto correttamente ma che vogliono sanare le violazioni "interne" di cui poc'anzi detto.

Alla luce di questa "apertura" della procedura di emersione, verrebbe offerta pertanto la possibilità di fare emergere beni e attività estere non solo a tutti i soggetti esercenti attività commerciali (dunque, prime fra tutte, le società di capitali) mediante identica procedura, bensì anche a quegli enti di diritto estero la cui sede di direzione effettiva è in Italia (le **società** c.d. **esterovestite**) che abbiano commesso una delle violazioni menzionate.

