

A FAVORE DEL CONTRIBUENTE- 22 NOVEMBRE 2016 ORE 06:00

Decreto fiscale, voluntary bis: maggiore tutela con l'accettazione parziale?

*Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario presso l'Università degli Studi LUM "Jean Monnet"
Nicola Guaragnella - Loconte & Partners*

L'introduzione, in sede di conversione del decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2017, di un'accettazione parziale alle determinazioni dell'Agenzia delle Entrate in sede di voluntary disclosure bis permetterebbe di attivare il contraddittorio senza eccessivi svantaggi in capo al contribuente. In tale ipotesi verrebbe realizzata una piena tutela dell'affidamento del contribuente e del diritto di difesa dello stesso che, in caso di accordo parziale con l'Ufficio, si trova - in base alle norme vigenti - a dover aderire in toto alle determinazioni dello stesso, pur di non perdere tutti i benefici della collaborazione volontaria. Allo stato attuale conviene aderire ai contenuti dell'invito o instaurare un contraddittorio con l'Amministrazione finanziaria?

Nella fase di liquidazione degli atti relativi alla prima edizione della **voluntary disclosure**, si assiste ad una situazione di particolare disparità tra la posizione del contribuente e quella dell'Amministrazione finanziaria. Ciò in quanto, una volta ricevuta la notifica degli inviti a comparire con cui vengono liquidate le imposte dei singoli anni oggetto di regolarizzazione, colui che ha dato il via alla procedura è posto dinanzi alla possibilità di:

- **aderire ai contenuti** dell'invito, versando integralmente ed acriticamente le somme riportate negli atti e dandone opportuna comunicazione all'Ufficio, ovvero
- **instaurare un contraddittorio** con l'Ufficio stesso, volto a contestare le valutazioni ritenute erranee, attivando il procedimento di adesione.

Nel primo caso, l'adesione ai contenuti permette al contribuente di usufruire di una **riduzione sulle sanzioni** applicate sulle varie imposte pari a 1/6, sfruttando le agevolazioni previste dall'art. 5, comma 1-*bis*, D.Lgs. n.218/1997.

In merito si evidenzia come nonostante il suddetto comma sia stato abrogato dalla legge. n. 190/2014, le sue disposizioni continuano ad applicarsi ai soli fini della procedura di collaborazione volontaria.

Nel secondo caso, invece, la decisione di presentarsi all'invito per attivare il **procedimento di adesione** comporta l'**impossibilità di sfruttare** le suddette agevolazioni e la riduzione delle sanzioni viene applicata solamente nella misura pari a 1/3.

Di guisa che il contribuente subisce un **aggravio di costi** solamente per poter avere la chance di presentarsi in contraddittorio con l'Agenzia, al fine di contestare tutte o alcune delle considerazioni effettuate dalla stessa, vedendo di fatto "raddoppiate" tutte le sanzioni sulle imposte, anche su quelle che non ritiene di contestare.

In diversi casi, per una questione di mera opportunità economica, il soggetto che ha presentato istanza di voluntary ha preferito aderire ai contenuti nonostante non fosse completamente concorde con gli stessi, perché sarebbe stato **antieconomico** instaurare il **contraddittorio** anche nell'ipotesi in cui l'Ufficio avesse riconosciuto le sue ragioni.

La disparità di posizione tra Amministrazione finanziaria e contribuente si aggrava nel caso in cui quest'ultimo non dovesse riuscire a soddisfare le proprie ragioni in sede di procedimento di

adesione oppure non concordasse con le valutazioni riportate nell'atto di contestazione o nel provvedimento di irrogazione delle sanzioni per la violazione degli obblighi di monitoraggio.

Ciò in quanto, decidendo di non effettuare i pagamenti di quanto richiesto e di adire l'Autorità giudiziaria, la procedura di collaborazione volontaria non si perfezionerebbe e, per l'effetto, il contribuente non potrebbe più usufruire di tutte quelle **agevolazioni fiscali e penali** previste dalla normativa della voluntary disclosure.

Adesione parziale del contribuente

Si auspica che - in sede di conversione del decreto fiscale (D.L. n. 193/2016), che ha dato il via alla voluntary bis - venga prevista la possibilità di **aderire parzialmente** alle determinazioni dell'Ufficio e di poter contestare solamente quelle considerazioni che si ritengono erranee, **senza perdere** le eventuali **tutele** in caso in cui vengano successivamente riconosciute le ragioni del soggetto che ha deciso di contestare le valutazioni dell'Agenzia.

Tutto ciò a tutela dell'affidamento del contribuente e del diritto di difesa dello stesso, garantito anche ai sensi dell'art. 24 della Costituzione, che - allo stato - in caso di accordo parziale con l'Ufficio si trova, in base alle norme vigenti, a dover aderire *in toto* alle determinazioni dello stesso, pur di non perdere tutti i benefici della collaborazione volontaria.

Tale "costrizione" non appare equa anche alla luce dello spirito della normativa della voluntary disclosure, improntata sui principi di collaborazione, completezza e veridicità, che richiede a colui che voglia aderire di autodenunciarsi, portando a conoscenza dell'Amministrazione finanziaria l'intero patrimonio detenuto all'estero e sino a quel momento occultato e non dichiarato.

Da un punto di vista pratico, considerando che le disposizioni normative introdotte con il D.L. n. 193/2016 prevedono l'**autoliquidazione delle imposte** da parte del soggetto che aderisce alla procedura, sarebbe sufficiente prevedere il perfezionamento della stessa per le imposte correttamente autoliquidate, con tutte le coperture penali del caso.

Gli eventuali atti ricevuti limitatamente alle richieste aggiuntive di pagamento effettuate dall'Ufficio, invece, dovrebbero poter essere oggetto di contestazione e nel caso di impugnazione senza coinvolgere la validità dell'intera procedura.