

CONSIGLIO DEI MINISTRI/ Esimenti e mini-sanzioni nel dl sulla voluntary disclosure

Emersione coperta fino al 2013

Rientro dei capitali, niente compensazione per il dovuto

DI DULIO LIBURDI

Emersione delle attività estere con copertura sino al 2013, sanzioni ridotte e oneri di comunicazione per gli intermediari. Inoltre, esimenti e riduzioni delle sanzioni penali tributarie e pagamenti delle somme dovute senza la possibilità di effettuare compensazioni. Sono questi alcuni degli aspetti che emergono dalla lettura della norma relativa alla collaborazione volontaria (meglio nota come voluntary disclosure) contenuta nella bozza di decreto entrato ieri all'esame del consiglio dei ministri.

Il lasso temporale

Il primo aspetto da osservare è quello legato al periodo sino al quale è possibile intervenire in sanatoria sulle attività estere non dichiarate. La norma parla di violazione degli obblighi di dichiarazione del quadro RW sino al 31 dicembre 2013, circostanza questa che può riguardare, evidentemente, coloro che «decidono» di non dichiarare nel modello Unico 2014 le attività detenute all'estero sapendo che la procedura di emersione

può essere attivata sino al 30 settembre 2015. In generale, appare evidentemente più logica l'ipotesi di una attivazione della procedura e della relativa conclusione in tempi utili per la dichiarazione relativa al periodo di imposta 2013. Da un punto di vista sostanziale, la procedura comporta la presentazione di una dichiarazione spontanea nella quale sono elencate tutte le attività costituite o detenute all'estero in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale con la necessità di fornire i documenti e le informazioni attestanti i redditi che servirono per acquistarle o costituirle o che derivano dalla loro dismissione o dal loro utilizzo. Questo in relazione a tutti i periodi di imposta per i quali non sono scaduti i termini per l'accertamento e la contestazione degli obblighi dichiarativi ai fini del monitoraggio. Si tratterà dunque di comprendere, a questo proposito, il rapporto di questa disposizione con quanto previsto dall'articolo 12 del decreto legge n. 78 del 2009 che prevede il raddoppio dei termini di accertamento e di irrogazione delle sanzioni nelle ipotesi di attività detenute

in stati o territori black list.

Le somme dovute

Dalla norma emerge come di fatto non sussiste alcuna possibilità di «sconti» sulle imposte ma, come nella prima versione, vi è una decisa riduzione delle sanzioni. Si afferma, infatti, che le sanzioni sono determinate nella misura della metà del minimo edittale nelle ipotesi in cui:

- le attività sono trasferite in Italia o in stati Ue;
- ovvero le attività in questione erano già detenute in stati Ue;
- novità della versione della norma è la possibilità che l'autore delle violazioni rilasci all'intermediario estero una dichiarazione che autorizza lo stesso a trasmettere all'agenzia delle entrate tutti i dati afferenti le attività per le quali si richiede la procedura di collaborazione. È questo un aspetto differenziale rispetto alla prima versione della norma e che di fatto consente di gestire la procedura attraverso gli intermediari.

Laddove non si verificasse una di queste ipotesi, la sanzione è ridotta ma nella misura di un quarto rispetto al minimo edittale e dunque con

uno sconto inferiore.

La norma prende poi in considerazione (ed anche in relazione a questo aspetto si tratta di una novità rispetto alla prima versione), l'ipotesi che il contribuente trasferisca nuovamente, dopo la presentazione della richiesta di collaborazione, le attività all'estero fuori dall'Italia o da uno dei paesi Ue. In questo caso, entro 30 giorni dal trasferimento, il contribuente è obbligato a richiedere all'intermediario estero l'autorizzazione da far avere all'autorità fiscale italiana che commina una sanzione. Di fatto, la logica che ha ispirato questa disposizione, è quella della necessità di conclusione della procedura di collaborazione volontaria attraverso un monitoraggio delle attività emerse che non può essere compromesso da uno spostamento all'estero in stati, di fatto, a fiscalità ridotta.

Ai fini sanzionatori, la norma fa espresso riferimento alla possibilità di definizione ai sensi dell'articolo 16 del decreto legislativo n. 472 del 1997 e dunque con il pagamento del terzo di quanto irrogato. Più in generale, ai fini del pagamento delle

somme, la norma continua a fare riferimento ai termini di presentazione del ricorso ovvero ai venti giorni successivi alla chiusura della procedura di accertamento con adesione, fermo restando che le modalità applicative per la collaborazione volontaria sono rinviata a una disciplina attuativa che dovrà essere emanata dall'Agenzia delle entrate.

Aspetti penali

Ovviamente, come tutte le norme che disciplinano una sorta di sanatoria, un aspetto fondamentale è quello di natura penale (si veda *ItaliaOggi* di ieri). Sotto questo aspetto si prevede la non punibilità per i delitti previsti dagli articoli 4 e 5 del decreto legislativo n. 74 del 2000 mentre, le pene per i delitti previsti dagli articoli 2 e 3 dello stesso decreto sono diminuite fino alla metà.

© Riproduzione riservata



ANCORA DA CHIARIRE I CRITERI DI CALCOLO DEL RENDIMENTO DELL'IMPONIBILE OGGETTO DELL'OPERAZIONE

La porta si apre anche ai titolari di partecipazioni estere

Potranno usufruire del meccanismo della disclosure anche i titolari effettivi residenti in Italia di partecipazioni estere, immobili, crediti, trust, fondazioni di diritto estero. È una delle molte indicazioni contenute nella bozza di decreto legge sulla voluntary disclosure, approvato ieri dal Consiglio dei ministri. Che lascia comunque irrisolti alcuni punti, tra i quali i criteri di calcolo del rendimento dell'imponibile oggetto dell'operazione.

Sono stati dunque definiti alcuni aspetti procedurali e tecnici tra i quali meritano di essere ricordati: la conferma, come detto, che potranno usufruire del meccanismo della disclosure anche i titolari effettivi residenti in Italia di partecipazioni estere, immobili, crediti, trust, fondazioni di diritto estero, l'indicazione della finestra temporale entro la quale poter aderire alla programma di emersione (termine per l'adesione che coinciderà, molto probabilmente, con l'entrata in vigore di alcuni trattati sullo scambio di informazioni tra autorità fiscali), le modalità di calcolo delle sanzioni amministrative in misura ridotta (riduzioni che variano a seconda della localizzazione degli asset).

Inoltre, è stato definito lo spinoso nodo connesso agli effetti sui reati tributari che potrebbero derivare dalla disclosure con l'introduzione della non punibilità per i delitti di dichiarazione infedele e omessa dichiarazione e la riduzione alla metà delle pene

previste per i delitti di dichiarazione fraudolenta.

Si potrà accedere alla procedura di voluntary disclosure solo se l'istanza di ammissione viene presentata prima che la violazione sia stata già constatata ovvero siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività di accertamento tributario riconducibili alle attività costituite o detenute all'estero di cui il soggetto che intende fare emergere tali attività (o i soggetti con questo solidalmente obbligati in via tributaria o concorrenti nel reato) abbiano avuto formale conoscenza. L'istanza potrà comunque essere presentata una sola volta e dovrà avere ad oggetto tutti i periodi di imposta «aperti».

Perché la procedura di collaborazione possa perfezionarsi i soggetti obbligati dovranno versare, in unica soluzione (a differenza, quindi, di quanto avviene nelle normali procedure di accertamento con adesione), le somme dovute in base al successivo avviso di accertamento che verrà emesso dall'Amministrazione finanziaria (lo stesso vale per le somme dovute a titolo di sanzione per le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale). Tale pagamento dovrà avvenire entro i termini per la proposizione del ricorso, o, in caso di istanza di adesione entro venti giorni dalla redazione dell'atto di adesione.

Non appare chiaro, però, se sia data la facoltà al contribuente di non accettare gli esiti di questo partico-

lare contraddittorio che ha portato all'emissione dell'avviso di accertamento e quali siano i riflessi di tale mancata accettazione in assenza di anonimato.

Il mancato versamento di quanto richiesto nei termini sopra indicati comporterà il non perfezionamento della procedura di disclosure con evidenti problemi a carico del contribuente che, a quel punto, avrà ormai comunicato all'Amministrazione finanziaria tutti i suoi dati e vedrà l'atto di accertamento e contestazione acquisire natura definitiva salvo immaginare il suo diritto di proporre impugnazione innanzi ai competenti organi della giustizia tributaria. Le dichiarazioni mendaci fornite nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria saranno punite con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni. Questo dovrebbe in teoria evitare false dichiarazioni da parte del soggetto che intende aderire nel momento in cui dovrà rilasciare informazioni su soggetti terzi coinvolti nella formazione e nel mantenimento dei capitali all'estero. Chiariti questi aspetti, rimangono inevitabilmente da approfondire alcune tematiche di particolare importanza.

In prima battuta, poiché i periodi di imposta oggetto di disclosure possono risalire al 2003, saranno necessarie delucidazioni sulle modalità di calcolo del rendimento (forfetario - magari per i soli c.d. «conti pocket» - o

analitico, con il conseguente livello di complessità richiesto da tale calcolo in presenza di operazioni finanziarie risalenti nel tempo e di difficile prova documentale), sulla disciplina del riporto delle minusvalenze generate nell'ambito di attività finanziarie detenute all'estero, sulle aliquote applicabili una volta individuata la base imponibile (aliquote vigenti ratione temporis, aliquote forfetarie, aliquote proprie della tassazione delle rendite finanziarie) e alla sorte delle eventuali imposte pagate all'estero sui redditi derivanti dalle attività finanziarie oggetto della disclosure.

Dovranno essere chiarite anche le possibili correlazioni tra il reddito emerso in capo al contribuente che ha aderito alla disclosure e quello derivante da una eventuale attività di impresa del contribuente stesso (con rilevanti ricadute anche ai fini Iva).

Saranno, infine, necessari (soprattutto per i professionisti) chiarimenti relativi alla disciplina dell'anticiclaggio e in particolar modo sarà opportuno individuare in modo inequivoco quelli che dovranno essere gli obblighi di segnalazione in capo al consulente/professionista che si appresta ad affiancare il contribuente nell'ambito dei rapporti con gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria.

Stefano Loconte ed Ernesto Sellitto

© Riproduzione riservata