Dott. Emilio Pacella
Revisore Legale
C.T.G.

Dott. Luca Pacella
Revisore Legale
C.T.G.

CIRCOLARE N. 10/2015

Pordenone, 12 gennaio 2015

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: EMERSIONE CAPITALI ESTERI (*VOLUNTARY DISCLOSURE*)

Negli ultimi mesi dell'anno 2014 si è molto parlato di rientro dei capitali dall'estero, in concomitanza con le strategie di trasparenza che si stanno concretizzando a livello mondiale con il preciso intento di "isolare" tutti i Paesi non disposti a "svelare" i titolari effettivi di depositi bancari, dossier titoli, etc..

Il 17 dicembre è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge n.186/14 che, appunto, introduce l'istituto della "Collaborazione Volontaria", mediante il quale il contribuente che avesse violato, nel passato, la normativa sul monitoraggio fiscale (cioè non avesse compilato il quadro RW del modello Unico) e quella sull'obbligo di tassazione dei redditi esteri, ha la possibilità di rimediare agli errori o alle omissioni mediante una autodenuncia.

La contropartita dell'emersione è una riduzione delle sanzioni amministrative normalmente applicabili, la cancellazione delle principali sanzioni di natura penale, mentre rimane fermo l'obbligo di pagamento integrale delle imposte dovute. Per tale motivo si afferma che la *disclosure* non rappresenta un condono.

Appare quindi errato valutare l'emersione sotto il puro aspetto del costo, ancor più se ci si limita a considerare delle percentuali "*standard*".

Ogni posizione, infatti, deve essere valutata in modo autonomo, al fine di individuare:

1) le violazioni connesse;
2) le sanzioni amministrative e penali applicabili in caso di accertamento;
3) il costo effettivo della emersione;
4) il rapporto costo benefici ottenuto.

Inoltre, si dovrebbe completare il tutto con ulteriori riflessioni attinenti:

- il graduale processo di eliminazione del segreto bancario nei Paesi stranieri, anche dei più recalcitranti sino a qualche anno fa (vedi la Svizzera) e, per conseguenza, il rischio di subire una contestazione;
- l'introduzione del reato di autoriciclaggio, comminabile a "*chiunque, avendo commesso o concorso a commettere un delitto non colposo, impiega, sostituisce, trasferisce, in attività economiche, finanziarie, imprenditoriali o speculative, il denaro, i beni o le altre utilità provenienti dalla commissione di tale delitto, in modo da ostacolare concretamente l'identificazione della loro provenienza delittuosa".*

Per tali motivi, al solo scopo di fornire un inquadramento generale della vicenda, si presenta un sunto delle disposizioni, raccomandando sin d'ora il necessario serio approfondimento che richiede una tematica assai delicata come quella in analisi.

Mancano ancora all'appello un Provvedimento attuativo ed una Circolare esplicativa delle Entrate; inoltre, la scadenza per l'adesione è fissata al 30 settembre 2015.

Vi è quindi tutto il tempo necessario per sedimentare i concetti e decidere al meglio.

L'essenza della collaborazione volontaria

Il contribuente che abbia violato gli obblighi di monitoraggio fiscale entro lo scorso 30 settembre 2014 (quindi con riferimento al periodo di imposta 2013), può avvalersi della procedura di collaborazione volontaria per:

- l'emersione delle attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio dello Stato;
- la definizione delle sanzioni per le eventuali violazioni sul monitoraggio;

Studio Pacella Commercialisti Associati
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - fax 0434523914 - Partita I.VA. 01345130932
www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

- la definizione dell'accertamento con adesione per le violazioni in materia di imposte sui redditi, addizionali, imposte sostitutive, Irap e Iva, nonché per le eventuali violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta.

A tal fine, la procedura (che consiste nella presentazione di una apposita richiesta) deve interessare tutti i periodi di imposta per i quali non sono scaduti i termini per l'accertamento alla data di presentazione della istanza.

Sia pure con differenti sfumature, in relazione alla tipologia di violazione ed alla collocazione delle attività, si discute degli anni che vanno dal 2004 al 2013, con possibilità di coinvolgimento del 2003 nel caso di omessa dichiarazione.

È prevista anche una "*disclosure*" interna, per coloro che avessero violato norme tributarie nazionali, a prescindere dalla necessità di monitoraggio fiscale.

La contropartita per chi si autodenuncia è rappresentata:

- dalla riduzione delle sanzioni applicabili;
- dalla ulteriore riduzione delle sanzioni per la definizione della procedura con l'Agenzia.

L'istanza e gli obblighi connessi

Il contribuente che intende godere della sanatoria deve:

- presentare una apposita richiesta all'Agenzia delle Entrate, nella quale:
  - indicare tutti gli investimenti e tutte le attività di natura finanziaria costituiti o detenuti all'estero, anche indirettamente o per interposta persona;
  - fornire i relativi documenti e le informazioni per la determinazione dei redditi che servirono per costituirli o acquistarli (ed, eventualmente, i redditi ritratti dalla loro dismissione o utilizzazione);
  - fornire i documenti e le informazioni per la determinazione degli eventuali maggiori imponibili (anche ai fini previdenziali);
- versare le somme dovute (senza avvalersi della compensazione):
  - in base ad apposito invito al contraddittorio, entro il 15° giorno antecedente la data fissata per la comparizione;
  - ovvero, in base all'accertamento con adesione entro venti giorni dalla redazione dell'atto;
  - in base all'atto di contestazione o al provvedimento di irrogazione delle sanzioni per la violazione degli obblighi di monitoraggio, entro il termine per la proposizione del ricorso.

Il versamento può essere eseguito:

- in unica soluzione;
- ripartito, su richiesta dell'autore della violazione, in tre rate mensili di pari importo. Il pagamento della prima rata deve essere effettuato nei termini di cui sopra; il mancato pagamento di una delle rate comporta il venir meno degli effetti della procedura.

Una volta presentata l'istanza, si dove rammentare che la mancata effettuazione della definizione comporta l'emissione di un avviso di accertamento; si tratta, dunque, di un comportamento irreversibile.

Esibizione di atti falsi e comunicazione di dati non rispondenti al vero

L'autore della violazione di monitoraggio che, nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria:

- esibisce o trasmette atti o documenti falsi, in tutto o in parte,
- ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero,

è punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

Lo stesso soggetto deve rilasciare al professionista che lo assiste nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà con la quale attesta che:

- gli atti o documenti consegnati per l'espletamento dell'incarico non sono falsi;
- e che i dati e notizie forniti sono rispondenti al vero.

Procedura semplificata su istanza del contribuente

Studio Pacella Commercialisti Associati
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - fax 0434523914 - Partita I.VA. 01345130932
www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

Per patrimoni con consistenza media non superiore a 2 milioni di euro per ciascun periodo di imposta è prevista una procedura semplificata che consiste:

- nella determinazione forfetaria del rendimento dei capitali (reddito non tassato in Italia), fatto pari al 5% della consistenza a fine d'anno;
- nell'applicazione di una imposta fissa del 27% al reddito teorico di cui sopra.

Tale procedura non determina, forse, grandi benefici dal punto di vista del costo della procedura, ma certamente semplifica le procedure amministrative di ricostruzione dei redditi prodotti.

Il beneficio della riduzione delle sanzioni amministrative

Si è detto che si accede alla *disclosure* al fine di vedere ridotte le sanzioni applicabili in caso di accertamento, oltre che per evitare conseguenze di natura penale.

In termini di costo della procedura, si possono ottenere due tipologie di benefici:

1) riduzione delle sanzioni per mancato monitoraggio fiscale (cioè mancata compilazione del quadro RW);
2) riduzione delle sanzioni per mancata dichiarazione dei redditi imponibili in Italia;

In merito alle sanzioni per le violazioni sul monitoraggio, le stesse sono determinate in misura pari alla metà del minimo edittale:

- se le attività vengono trasferite in Italia o in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo che consentono un effettivo scambio di informazioni con l'Italia; ovvero
- se le attività trasferite in Italia o nei predetti Stati erano o sono ivi detenute; ovvero
- se l'autore delle violazioni rilascia all'intermediario finanziario estero presso cui le attività sono detenute l'autorizzazione a trasmettere alle autorità finanziarie italiane richiedenti tutti i dati concernenti le attività oggetto di collaborazione volontaria e allega copia di tale autorizzazione, controfirmata dall'intermediario finanziario estero, alla richiesta di collaborazione volontaria.

Nei casi diversi da quelli di cui sopra, la sanzione è determinata nella misura del minimo edittale, ridotto di un quarto.

TABELLA RIEPILOGATIVA SANZIONI PER QUADRO RW				
Paese	**Anni**	**Sanzione ordinaria (sui valori)**	**Sanzione ridotta al 50%**	**Sanzione ridotta di 1/4**
White list	Dal 2010 al 2013	3%	1,5%	2,25%
Black list	Dal 2004 al 2007	5%	2,5%	3,75%
	Dal 2008 al 2013	6%	3%	4,50%
Black list trasparente	Dal 2004 al 2013	3%	1,5%	2,25

Quando verrà irrogato il provvedimento con le sanzioni ridotte, il contribuente potrà aderire ottenendo una ulteriore riduzione delle sanzioni ad 1/3.

Per ciò che attiene le sanzioni per le violazioni in materia di imposte sui redditi e relative addizionali, di imposte sostitutive, di imposta regionale sulle attività produttive, di imposta sul valore aggiunto e di ritenute è fissata al minimo edittale, ridotto di un quarto.

TABELLA RIEPILOGATIVA SANZIONI PER DICHIARAZIONE INFEDELE			
Paese	**Anni**	**Sanzione ordinaria (sulle maggiori imposte)**	**Sanzione ridotta di 1/4**
White list	Dal 2010 al 2013	100%	75%
Black list	Dal 2006 al 2007	133%	99,75%
	Dal 2008 al 2013	200%	150%
Black list trasparente	Dal 2004 al 2013	133%	99,75%

Studio Pacella Commercialisti Associati
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - fax 0434523914 - Partita I.VA. 01345130932
www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

Anche in tale caso, il contribuente può:

- ridurle ulteriormente ad 1/6, nel caso di adesione piena all'invito inviato dall'Agenzia;
- ridurle ad 1/3 nel caso di attivazione dell'istituto dell'accertamento con adesione.

Effetti penali della procedura di collaborazione volontaria

Nei confronti di colui che presta la collaborazione volontaria, è esclusa la punibilità per il delitto:

- di dichiarazione fraudolenta mediante fatture o altri documenti per operazioni inesistenti;
- di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici;
- di dichiarazione infedele;
- di dichiarazione omessa;
- di omesso versamento di ritenute certificate;
- di omesso versamento di Iva.

Rimangono, invece, perseguibili, ad esempio, le ipotesi di emissione di fatture per operazioni inesistenti, di indebita compensazione e di sottrazione fraudolenta dal pagamento delle imposte.

E' altresì esclusa la punibilità delle condotte previste dagli articoli 648-*bis* (riciclaggio) e 648-*ter* (impiego di denari, beni o utilità di provenienza illecita) del codice penale, commesse in relazione ai delitti di cui sopra.

Limitatamente alle attività oggetto di collaborazione volontaria, le condotte previste dall'articolo 648-*ter*1 c.p. (autoriciclaggio) non sono punibili se commesse in relazione ai delitti di cui sopra sino alla data del 30 settembre 2015, entro la quale può essere attivata la procedura di collaborazione volontaria.

Quando la collaborazione non è ammessa

La collaborazione volontaria non è ammessa se la richiesta è presentata dopo che l'autore della violazione sul monitoraggio abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali, per violazione di norme tributarie, relativi all'ambito oggettivo di applicazione della procedura di collaborazione volontaria.

La preclusione opera anche nelle ipotesi in cui la formale conoscenza delle circostanze di cui al primo periodo sia stata acquisita:

- da soggetti solidalmente obbligati in via tributaria;
- o da soggetti concorrenti nel reato.

La richiesta di accesso alla collaborazione volontaria non può essere presentata più di una volta, anche indirettamente o per interposta persona.

Termine per attivazione

La procedura di collaborazione volontaria può essere attivata fino al 30 settembre 2015.

Tra la data di ricevimento della richiesta di collaborazione volontaria e quella di decadenza dei termini per l'accertamento e per la notifica dell'atto di contestazione delle sanzioni intercorrono non meno di novanta giorni.

In difetto, il termine di notificazione dell'avviso di accertamento e quello per la notifica dell'atto di contestazione sono automaticamente prorogati fino a concorrenza dei novanta giorni.

Conclusioni

Alla luce di quanto sopra esposto, si invitano i signori Clienti ad operare una seria riflessione sulla propria posizione e, ove interessati, a contattare lo Studio per una analisi preliminare della posizione.

L'approfondimento della situazione verrà svolto non appena saranno disponibili gli ulteriori strumenti necessari per una valutazione compiuta della decisione.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

Studio Pacella Commercialisti Associati
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - fax 0434523914 - Partita I.VA. 01345130932
www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***