

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Chiarimenti e dubbi dopo la Circolare sulla Voluntary Disclosure

di Luigi Ferrajoli

La **Circolare n. 10/E/15** (emanata dall'AdE in data 13.03.2015) ha finalmente provveduto a fornire una serie di importanti chiarimenti sul tema della **collaborazione volontaria tra contribuenti ed Amministrazione finanziaria finalizzata all'emersione (ed al rientro) dei capitali illecitamente detenuti all'estero nonché in Italia (voluntary c.d. "internazionale" e "nazionale")**.

Tale strumento, introdotto nell'ordinamento dalla **L. n. 186/2014** nel dicembre dello scorso anno, per risultare effettivamente appetibile agli occhi dei contribuenti interessati necessitava della sopravvenienza nel panorama giuridico nazionale di almeno due fattori.

Il primo consisteva nella **stipula di un accordo entro il 02.03.2015 tra Italia e Paesi "Black List" interessati volto a consentire uno scambio effettivo di informazioni (conformemente agli standards OCSE)** che fosse in grado di scongiurare (con l'eventuale rilascio del cd. "waiver") l'operatività del raddoppio dei termini di accertamento altrimenti prevista per chi detenesse ivi investimenti ed attività finanziarie.

L'avvenuta sottoscrizione entro il termine utile degli accordi con Svizzera, Principato di Monaco e Liechtenstein ha certamente soddisfatto questo primo aspetto.

In secondo luogo, **risultando l'approccio a tale procedura giustappunto "volontario"** e dovendo i contribuenti necessariamente svelare per intero all'AdE la propria situazione pregressa, era più che ragionevole che questi attendessero che l'Amministrazione finanziaria fornisse una **prima indicazione** sul punto dotata di una certa organicità.

Permane comunque ancora qualche dubbio tra i tecnici ed i contribuenti che potrebbe ulteriormente ritardare l'adesione alla procedura di cui si ragiona.

La questione è assolutamente delicata, se si considera che **la data ultima fissata per la presentazione della richiesta di accesso alla procedura di Voluntary Disclosure è il 30 settembre 2015**.

Uno di questi dubbi, esemplificando, attiene alle **tempistiche con le quali l'Amministrazione finanziaria pare intenzionata a condurre la propria attività accertativa** in riferimento alla procedura di emersione.

A pag. 40 della Circolare, nel paragrafo dedicato ai **termini di decadenza per la contestazione**

delle violazioni in materia di monitoraggio fiscale, si legge che “*in via ordinaria, rientrano nella procedura di collaborazione volontaria internazionale le violazioni degli obblighi dichiarativi (...) commesse con riguardo al modello UNICO 2010 presentato per gli investimenti illecitamente detenuti all'estero al 31 dicembre 2009 (...)*”, anche se **in realtà la Corte di Cassazione con sentenza n. 26848/2014 ha legato l'operatività del termine quinquennale all'ipotesi di “omissione della dichiarazione annuale per investimenti ed attività di natura finanziaria all'estero”** (e non a quella nella quale la presentazione della dichiarazione sia avvenuta).

Altro punto controverso è quello che attiene al riconoscimento **dell'operatività del raddoppio dei termini in chiave accertativa** (ex art. 43, comma 3 d.P.R. n. 600/1973 e art. 57, comma 3 d.P.R. n. 633/1972) **indipendentemente dalla non punibilità del reato tributario garantita in talune ipotesi dal perfezionamento della procedura**.

Quel che si legge a pag. 46 della Circolare, infatti, appare come una **forzatura**, posto che l'AdE presuppone l'operatività di un istituto come quello in parola (che si fonda sulla **rilevanza penaltributaria del reato interessato**) anche in casi (per quanto tassativamente elencati) nei quali è lo stesso Legislatore a dichiararne la **non punibilità a fronte del positivo esperimento della procedura**.

Questi **margini di residua incertezza** potrebbero dunque spingere i contribuenti a ritardare ulteriormente la presentazione della domanda di accesso alla VD.

Ciò comporterebbe un margine di rischio, posto che ove “*l'autore della violazione*” maturasse *medio tempore* **“la formale conoscenza di inizio di accessi, ispezioni o verifiche; dell'inizio di altre attività amministrative di accertamento (...)**, come chiarito dalla Circolare a pag. 25, la facoltà di accedere alla procedura risulterebbe preclusa.

In quel caso si potrebbe però valutare il ricorso all'**istituto del nuovo ravvedimento operoso**, lo sfruttamento del quale è precluso dalla sopravvenuta notifica di un avviso di accertamento o di liquidazione oppure di una comunicazione bonaria, ma non dall'avvenuta constatazione di una violazione, o dall'avvio di un accesso, di un'ispezione o di una verifica.

Il ravvedimento operoso, peraltro, può consentire una riduzione consistente delle sanzioni amministrative irrogabili relativamente ai tributi amministrati dall'AdE (rilevanti anche ai fini della *voluntary disclosure*).

A differenza di quest'ultima, inoltre, il ravvedimento può anche riguardare **solo alcuni dei periodi ancora accettabili**.

Si comprende dunque come il ricorso ad una procedura piuttosto che all'altra, lungi dall'essere scontato, **dovrà essere ponderato caso per caso** secondo le specifiche esigenze del contribuente.