

Tre correttivi per far decollare la voluntary disclosure

di Simone Faiella e Angela Monti

Q

D

F

L'ipotesi di un decreto legge sulla voluntary disclosure da approvare dopo le elezioni europee impone una serie di riflessioni per cercare di rafforzare la procedura di emersione spontanea dei capitali detenuti all'estero. In attesa di leggere il testo del decreto, i possibili correttivi da apportare non possono che partire dai due Ddl sulla voluntary disclosure ([atto Camera 2247, primo firmatario Causi](#) ; [atto Camera 2248, firmatario Capezzone](#)) all'esame della commissione Finanze della Camera. Entrambi si basano sulla premessa per la quale l'istituto va ricostruito come procedimento amministrativo che trae la fonte di innesco dalla volontà del contribuente. Per quanto la procedura vada semplificata allo scopo di renderla appetibile a un'ampia platea di contribuenti, motivi non solo di politica legislativa e di equità ma anche di certezza del diritto impongono di escludere ogni forma che richiami anche lontanamente l'esperienza dello scudo fiscale. Il contribuente che si approssima al procedimento di voluntary disclosure è innanzitutto preoccupato che la procedura possa non avere carattere di definitività ossia vuole certezza che l'atto che la concluda - in quanto atto amministrativo che proviene dalla Pa - sia irretrattabile. L'interpretazione data dai Ddl in discussione è peraltro in più punti ultronea rispetto a queste finalità e, per alcuni versi, troppo complessa per poterne garantire il successo.

L'aliquota per i patrimoni minori

In primo luogo, almeno con riferimento ai patrimoni di minor rilevante entità, andrebbe introdotta la possibilità di sanare sia le violazioni relative all'omessa compilazione del quadro RW, sia le violazioni di natura reddituale, con una percentuale del patrimonio attuale mediante una sorta di imposizione forfettaria di natura patrimoniale. Come? Con un'aliquota necessariamente superiore sia a quanto previsto nell'ultima edizione dello scudo fiscale sia a quanto di norma necessario per la sanatoria delle violazioni secondo le norme in vigore (richiamate sia dal [Ddl Causi](#) sia dal [Ddl Capezzone](#)), salva la possibilità per il contribuente di avvalersi della procedura, per così dire, «analitica». Si eviterebbe così una defatigante retrospizione della storia fiscale degli investimenti esteri, semplificando l'attività delle categorie professionali coinvolte nel procedimento. Con ciò si supererebbe il rischio - almeno per i patrimoni di minore entità - dell'impossibilità oggettiva di perfezionare il procedimento nel caso in cui questi siano «stati dirottati», talvolta all'insaputa dello stesso contribuente, in Paesi che

non prevedono l'obbligo per le banche e/o i fiduciari di conservazione decennale della documentazione.

La determinazione forfettaria delle rendite

Per tutti i patrimoni poi, di qualunque entità siano, dovrebbe essere prevista la possibilità di una determinazione forfettaria delle rendite finanziarie. La complessità oggettiva dell'operazione – tenuto conto anche della disciplina vigente fino al 31 dicembre 2011 – non pare essere controbilanciata da un effettivo rilevante interesse per l'Erario di incassare tutte le imposte dovute mentre rischia di gravare il professionista che assista il contribuente di oneri e responsabilità sproporzionati. Del resto, una determinazione forfettaria degli imponibili è già prevista dalla legge che dispone l'applicabilità del «tasso ufficiale di riferimento».

Le tutele penali

L'altro aspetto nevralgico della materia attiene la successiva libera fruibilità degli asset una volta perfezionata la procedura. Nei Ddl in discussione, la disclosure del contribuente avrà rilevanza anche sul piano penale tanto da rendere non punibili:

- i reati di dichiarazione infedele e omessa dichiarazione (articoli 4 e 5 del Dlgs 74/2000) secondo quanto previsto dal [Ddl 2247](#) ;
- i reati di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, dichiarazione infedele e omessa dichiarazione (articoli 3, 4 e 5 del Dlgs 74/2000) secondo quanto previsto dal [Ddl 2248](#) .

Lo sforzo del legislatore potrebbe però spingersi oltre, prevedendo la non punibilità anche dei reati di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (articoli 2 e 11 del Dlgs 74/2000). Proprio su questo versante, con specifico riferimento all'effetto di «esclusione della punibilità» esistono profili di criticità in entrambi i disegni di legge. Si deve infatti considerare la prevalente interpretazione volta a ritenere, indiscriminatamente, tutti i reati tributari idonei a fungere da delitto presupposto del delitto di riciclaggio. In tale prospettiva né la «non punibilità» né tantomeno l'estinzione del reato presupposto valgono a escludere pacificamente la configurabilità del delitto di riciclaggio. Si tratta evidentemente di una normativa che, per come prospettata, non solo risulta ben lungi dal restituire in bonis i patrimoni, ma rischia di costituire una vera e propria insidia per chi vorrà avvalersi dell'indicato strumento.

Una possibile via d'uscita potrebbe essere rappresentata dal riferimento a quanto previsto dall'articolo 51 del Codice penale, in base al quale l'esercizio di un diritto o l'adempimento di un dovere imposto da una norma giuridica o da un ordine legittimo della pubblica autorità esclude la punibilità. Infatti, solo un'espressa disposizione di successiva libera spendibilità del cespite potrà veramente sortire l'effetto sanante ogniqualvolta il profitto del reato attenga a un reato fiscale «coperto». Tale evidenza è ancor più lampante se si considera, da

un lato, una prossima introduzione della norma penale sull'autoriciclaggio e, dall'altro, l'opportunità di rendere la voluntary disclosure un istituto in grado di operare a regime ed eventualmente anche per le evasioni commesse sul territorio nazionale.

L'avvocato Simone Faiella fa parte del centro studi della Camera penale di Roma

L'avvocato Angela Monti fa parte del comitato scientifico Uncat (Unione nazionale camere avvocati tributaristi)