

FISCO

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Lotta all'evasione. La procedura potrà essere attivata fino alla data del 30 settembre 2015

Disclosure, istanza completa

L'emersione inizia con la «confessione piena» del contribuente

Valerio Vallefuoco

Il testo sulla **riemersione dei capitali** sottratti al Fisco licenziato mercoledì sera dalla commissione Finanze dettaglia la procedura che il contribuente in cerca di pacificazione fiscale definitiva dovrà seguire.

Sia esso una persona fisica oppure giuridica che abbia violato l'obbligo di **dichiarazione RW**, nonché gli obblighi dichiarativi in genere e commessi sino al 31 dicembre 2013 ha facoltà, mediante la presentazione di un'istanza, di aderire alla procedura di collaborazione volontaria per l'emersione delle attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato.

L'istanza dovrà, con ogni probabilità, essere redatta dal contribuente mediante l'ausilio di un professionista qualificato ed iscritto all'albo, con il quale si dovranno valutare, congiuntamente, le caratteristiche delle attività finanziarie e patrimoniali oggetto di potenziale emersione, al fine di una cosciente e piena disclosure. In tale sede si valuteranno i costi tra imposte e sanzioni a seguito di una attenta quantificazione della base imponibile nonché i relativi onori del professionista.

Il contribuente dovrà produrre al professionista, o comunque metterlo in grado di reperire, la documentazione necessaria per il calcolo della potenziale base imponibile. La necessità di operare tramite un professionista iscritto all'albo si giustifica anche con riferimento alla normativa anticiclaggio, che lo esenta - in caso di esame della posizione giuridica del singolo cliente e nell'ass-

sistenza allo stesso alla procedura tesa ad evitare un procedimento penale e tributario - dall'effettuare la segnalazione di operazione sospetta (Sos), fermo restando il dovere di effettuare l'adeguata verifica.

Il nuovo testo della proposta di legge prevede l'obbligo da parte del contribuente di rilasciare una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, attestante la veridicità dei documenti consegnati, mallevando pertanto il professionista da ogni eventuale responsabilità.

LO SBARRAMENTO

Non può essere ammesso ai benefici chi sia già destinatario di un'iniziativa ispettiva delle Entrate o della Gdf

penale per le eventuali dichiarazioni e documentazioni prodotte false o mendaci.

Anche nel nuovo disegno di legge la collaborazione volontaria non è ammessa se la richiesta viene presentata dopo che l'autore delle violazioni abbia avuto formale conoscenza di eventuali accessi, ispezioni o verifiche da parte dell'amministrazione.

La procedura di collaborazione volontaria può essere attivata fino al 30 settembre 2015. Per le richieste presentate oltre il 15 settembre 2014 e il 15 settembre 2015 i termini per emettere gli avvisi di accertamento per le annualità in scadenza in caso di mancata adesione scadranno rispettivamente il 31 dicembre 2014 e il 31 dicembre 2015. Da segnalare, tra le novità, oltre la co-

pertura penale dei reati di dichiarazione e di omesso pagamento delle ritenute certificate ed Iva sopra le soglie, anche la diminuzione della pena fino ad un quarto per l'utilizzo di fatture false e per la dichiarazione fraudolenta, aprendo per queste ultime fattispecie la possibilità della conversione della pena in multa.

È di fondamentale importanza la riduzione della quantificazione delle sanzioni valutarie, che anche per i paesi *black list* viene ridotta al 3% degli importi non dichiarati, qualora tali Stati stipulino con l'Italia accordi contro la doppia imposizione che prevedano lo scambio di informazioni (articolo 26 del modello Ocse (San Marino e Hong Kong hanno già proceduto). Evidentemente con la riduzione a 1/3 a seguito dell'adesione al verbale di accertamento e la ulteriore riduzione dedicata alla voluntary del 50%, la sanzione finale arriverebbe allo 0,50% per anno.

Alle stesse condizioni non si applica il raddoppio dei termini di accertamento previsti da Dl 78/09 sulla lotta ai paradisi fiscali.

C'è infine un comma del disegno di legge dedicato al Comune di Campione d'Italia, in considerazione della sua particolare collocazione geografica, con l'esonerazione dalla compilazione del quadro RW per i suoi residenti in ordine a redditi da lavoro, pensionistici nonché da altre attività lavorative svolte direttamente in Svizzera. Il direttore delle Entrate emanerà entro 90 giorni specifiche disposizioni in relazione agli imponibili sulle attività detenute in Svizzera.

Le regole base



01 | ISTANZA DI PARTE

L'emersione dei capitali illecitamente detenuti all'estero - o nascosti al Fisco ma detenuti in Italia, p.es. nella cassetta di sicurezza - è un'iniziativa di parte del contribuente che ha omesso di dichiarare negli anni passati redditi imponibili (nel quadro RW nell'ipotesi si tratti di denaro, beni mobili o immobili o attività finanziarie detenuti all'estero)

02 | VALUTAZIONE DEI COSTI

L'analisi dell'impatto dei costi dipende da molti fattori: il tipo di attività posseduta e la "datazione" dei capitali detenuti (se sono ancora accertabili dal Fisco, cioè "non prescritti" si applica direttamente il 44% sul capitale). Per capitali non più accertabili si paga solo l'aliquota sui rendimenti, maggiorata di interessi e sanzioni

GERMANIA

Dopo Hoeness c'è il record di autodenunce

Anche grazie alla recente condanna a tre anni e mezzo di carcere per evasione fiscale dell'ex presidente del Bayern, Uli Hoeness, in Germania fioccano le autodenunce da parte di contribuenti che avevano portato illegalmente soldi all'estero. Solo nel Land del Nordreno-Vestfalia, che in passato aveva anche acquista-

to dati illegali per rintracciare capitali in Svizzera, nei primi sei mesi del 2014 ci sono state quasi 4600 autodenunce, circa il 300% in più rispetto all'anno precedente. Solo a giugno sono stati 500 i contribuenti che hanno confessato di aver commesso reati fiscali, ha reso noto oggi il ministero delle Finanze locale.

In tutto, dalla primavera del 2010, le autodenunce sono state 16.511. Attraverso le confessioni dei contribuenti, le indagini e le multe comminate, il Land ha incassato oltre un miliardo di euro.

Gli effetti del nuovo reato. Doppia punibilità anche per condotte minime

Rischio autoriciclaggio per tutti i reati tributari

Alessandro Galimberti
Antonio Iorio

Sarà un percorso parlamentare velocizzato quello del Ddl 2247 sul rientro dei capitali. Il testo della commissione Finanze chiuso l'altra sera è stato trasmesso alle commissioni per il necessario parere, quindi sarà calendarizzato per l'aula probabilmente già nella terza settimana di luglio.

Testo che (si veda l'edizione di ieri) passa con la grande novità dell'**autoriciclaggio**. Si tratta di un'arma potentissima in mano all'erario per perseguire i **delitti fiscali** che, se neutralizzata dalla scelta di chi deciderà di fare l'emersione (c'è una causa di non punibilità specifica) rischia di provocare grossi problemi in futuro anche per le omissioni e le evasioni a bassa offensività.

L'introduzione del reato di autoriciclaggio deve necessariamente accompagnarsi alla riforma dei reati tributari prevista dalla legge delega fiscale che dovrebbe escludere dall'ambito penale le condotte prive di frode. In caso contrario, si rischia concretamente che molti contribuenti, responsabili di violazioni tributarie non gravi (e spesso neanche sintomatiche di manifestazioni evasive) vengano sanzionati due volte: una per l'integrazione del delitto fiscale, l'altra per l'autoriciclaggio.

La nuova versione dell'articolo 648 bis, infatti, non riguarda le condotte illecite relative al trasferimento di somme all'estero ma a qualunque delitto - nella specie tributario - consumato anche soltanto in Italia. Si pensi ai casi più frequenti di dichiarazione infedele che attualmente diventano penalmente rilevanti al superamento dei 50mila euro di imposta evasa, pur in assenza di qualsivoglia condotta

fraudolenta, o ancora agli omessi versamenti di Iva o di ritenute di analogo importo

Pertanto, è noto l'orientamento della Suprema Corte secondo il quale anche le cosiddette condotte elusive (ex articolo 37 bis del Dpr 600/73) integerebbero, al superamento della citata soglia di punibilità, il delitto di dichiarazione infedele (articolo 4, Dlgs 74/2000)

Attualmente questi contribuenti vanno incontro alla reclusione da 1 a 3 anni e nel caso degli omessi versamenti da 6 mesi a 2 anni. In futuro potrebbe essere loro ascritto anche l'autoriciclaggio ex articolo 648 bis.

Ed infatti la nuova fattispecie, che si è limitata ad abrogare, rispetto al vigente testo, la locuzione «fuori dai casi di concorso nel reato», sanzionerebbe con la reclusione da 2 a 8 anni due differenti condotte: la sostituzione o il trasferimento di

denaro, beni o altre utilità provenienti da delitto non colposo; l'ostacolo all'identificazione della provenienza delittuosa delle citate somme.

Mentre non vi è dubbio che la seconda condotta denota una volontà illecita ulteriore rispetto all'evasione fiscale (nell'esempio la dichiarazione infedele o l'omesso versamento) perché vi sarebbero comportamenti idonei a ostacolare la provenienza delittuosa, la prima condotta (il trasferimento di denaro) appare al contrario la logica prosecuzione del delitto tributario.

Ed infatti, viene molto difficile ipotizzare che chi abbia commesso una violazione penale tributaria non abbia quantomeno depositato i soldi su qualche conto o non li abbia trasferiti ad una terza persona; o ancora appare singolare il caso dell'imprenditore che dopo aver omesso di versare l'Iva o le ritenute (per somme superiori a 50mila euro) abbia onorato i debiti con i fornitori o gli stipendi dei dipendenti.

È evidente il rischio, in queste ipotesi, che il medesimo contribuente oltre a rispondere del reato tributario verrebbe incriminato anche per il delitto di autoriciclaggio (reclusione da 2 a 8 anni).

Per queste ragioni, anche al fine di conciliare il necessario contrasto all'evasione fiscale con la gradualità della sanzione penale, vi è da sperare che ove non dovesse essere modificato il delitto di autoriciclaggio, si intervenga sui delitti tributari a monte escludendo dalla rilevanza penale almeno quelle condotte non connotate da frode se non addirittura da intenti evasivi.

Pericoli e benefici

01 | IL REATO

Nel decreto legislativo sul rientro dei capitali è previsto il nuovo reato di autoriciclaggio, destinato a colpire soprattutto il reimpiego di denaro sottratto al Fisco, in sostanza direttamente l'evasore fiscale

02 | DOPPIA PUNIBILITÀ

In futuro, e oggi per chi non farà l'emersione volontaria, il doppio binario rischia di punire due volte, e con un cumulo di pena altissimo, anche le omissioni appena sopra soglia, con effetti aberranti

I chiarimenti delle Entrate. Niente ipo-catastali per i passaggi a scomputo dei contributi di urbanizzazione

Cessioni ai Comuni, Registro fisso

Angelo Busani

Imposta di registro fissa ed esenzione dalle **imposte ipotecarie** e catastale per gli atti di **cessione "gratuita"** di aree e di opere di urbanizzazione effettuate, a favore del Comune, a scomputo dei contributi di urbanizzazione o in esecuzione di convenzioni di lottizzazione; e ciò, nonostante che l'articolo 10, comma 4, Dlgs. 23/2011 (in vigore dal 1° gennaio 2014), abbia disposto che «sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie» in relazione agli atti a titolo oneroso aventi a oggetto il trasferimento di beni immobili. E' quanto affermato dall'Agenzia delle entrate nella Risoluzione n. 68/E del 3 luglio 2014, sulla base della considerazione che si tratta di atti che non hanno la natura di atti a titolo oneroso.

Occorre innanzitutto sottolineare che la cessione gratuita di un'opera quale la predetta scuola non rappresenta (se il cedente è un soggetto Iva) una operazione rilevante ai fini Iva (articolo 51, legge

IL PRINCIPIO

Il taglio alle agevolazioni che è partito da gennaio non si applica perché l'atto è a titolo gratuito

342/2000). Si applica pertanto in ogni caso (cioè sia se il cedente è un soggetto Iva, sia se non lo è) l'imposta di registro.

Si tratta di capire però se l'imposta di registro sia, o meno, quella propria degli atti "a titolo oneroso" (di cui all'arti-

colo 1 della Tariffa parte prima, allegata al Dpr 131/1986) e cioè quella da applicarsi in misura proporzionale con l'aliquota del 9 per cento: se si concludesse in tal senso, sarebbe infatti inevitabile incorrere nella falcidia dei trattamenti di beneficio disposta dal predetto articolo 10, comma 4, Dlgs 23/2011.

Ebbene, nonostante manchi, nel caso di queste cessioni al Comune, la corresponsione di un prezzo da parte dell'ente cessionario, si tratta pur sempre di una cessione che non è "gratuita", a dispetto del suo nome, ma che è da qualificare come "prestazione imposta", perché collocata nell'ambito di un più ampio procedimento amministrativo finalizzato alla realizzazione dell'intervento edilizio per il quale si rendono dovuti i contributi

I punti

01 | LA RISOLUZIONE

Con la risoluzione n. 68/E del 3 luglio 2014 l'agenzia delle Entrate ha sottolineato che si applica l'imposta di registro fissa e l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastale per gli atti di cessione "gratuita" di aree e di opere di urbanizzazione effettuati, a favore del Comune, a scomputo dei contributi

02 | L'INTERPRETAZIONE

Non si applica il taglio delle agevolazioni che è partito dal 1° gennaio perché si tratta di un atto a titolo gratuito

concessori, i quali possono dunque essere oggetto di scomputo mediante appunto la cessione di aree o di opere di urbanizzazione.

Insomma, nel caso di queste cessioni gratuite pare non potersi parlare tecnicamente di atti a titolo oneroso, concetto che presuppone una prestazione e una contro-prestazione.

Nemmeno può essere in campo l'imposta di donazione: è vero che nelle cessioni gratuite in questione non c'è corrispettivo, ma è pure vero che la categoria degli "atti a titolo gratuito" cui l'imposta di donazione deve essere applicata non può certo ricomprendere le cessioni a scomputo di oneri di urbanizzazione, per essere appunto queste cessioni una porzione di un procedimento teso a sostituire una prestazione pecuniaria con una "in natura", al fine di pagare gli oneri conseguenti a una attività di edificazione.

Riscossione. Domande entro il 31 luglio per chi ha perso il beneficio

Cartelle Equitalia, un mese per le rate

C'è circa un mese di tempo ancora per pagare a rate le **cartelle esattoriali**. La domanda per chi finora ha perso questa possibilità va presentata entro il 31 luglio.

Equitalia ha "ricordato" con un comunicato diffuso ieri questa ulteriore chance offerta ai contribuenti che, intanto, hanno già attivato 2,3 milioni di dilazioni per un importo di oltre 25 miliardi di euro. La nuova procedura che si aggiunge alle altre modalità di richiesta di rateizzazione è riservata a chi per legge ha perso il beneficio perché non in regola con i pagamenti alla data del 22 giugno 2013 data di entrata in vigore del cosiddetto "decreto del fare" (Dl 69/2013) che ha introdotto condizioni più favorevoli rispetto al passa-

to per i pagamenti rateali. Secondo quanto stabilito dal decreto Irpef (decreto legge 66/2014, convertito con modificazioni dalla legge 89/2014), in queste circostanze, si potranno richiedere fino a un massimo di 72 rate (6 anni) presentando la domanda entro fine 31 luglio (i moduli sono disponibili sul sito internet www.gruppoequitalia.it nella sezione "Rateizzare"). Ci sono però alcuni limiti rispetto alle regole generali sulla rateizzazione.

DALLA CAMERA

Stop al progetto di legge del Movimento 5 Stelle che puntava a superare la società e trasferirne le funzioni alle Entrate

zzazione: il nuovo piano concesso non è prorogabile e decade in caso di mancato pagamento di due rate anche non consecutive (anziché 8 rate). «Dalle nostre stime emerge un importo di circa 20 miliardi di euro che potrebbero essere rimesso in rateizzazione - ha spiegato l'amministratore delegato di Equitalia, Benedetto Mineo - Il provvedimento va incontro alle esigenze dei contribuenti in difficoltà, che possono usufruire di nuove condizioni favorevoli per i pagamenti, garantendo al contempo il recupero degli importi dovuti all'erario, all'Inps, ai Comuni e ai vari enti pubblici creditorii».

Sempre ieri è arrivato lo stop al progetto di legge presentato dal Movimento 5 stelle sulla soppressione di Equitalia e il trasferimento delle funzioni in materia di riscossione all'agenzia delle Entrate. La commissione Finanze della Camera ha approvato un emendamento ad hoc del Pd, a firma Marco Causi.

M.Bel.

ADVANCE BOOKING PROGRAMMI E OFFERTE COMMERCIALI
www.masternormetributi.formazione.ilssole24ore.com

Il Sole **24 ORE**

24 ORE
FORMAZIONE
Professionisti

Dal Sole 24 ORE l'aggiornamento e la formazione continua per commercialisti e professionisti d'impresa.

MASTER NORME E TRIBUTI

6 incontri da ottobre 2014 a maggio 2015

49 CREDITI FORMATIVI

In collaborazione con

NORME E TRIBUTI

Sistema **Frizzera24**

ANCONA PADOVA
BARI ROMA
BOLOGNA TRENTO
BRESCIA TREVISO
FIRENZE UDINE
MESSINA VERONA
MILANO VICENZA
NAPOLI



Servizio Clienti
Tel. 02 5660.1887 - Fax 02 7004.8601
info@formazione.ilssole24ore.com

GRUPPO **24 ORE**

Il Sole 24 ORE Formazione ed Eventi
Milano - via Monte Rosa, 91 / Roma - piazza dell'Indipendenza, 23 b/c
ORGANIZZAZIONE CON SISTEMA DI QUALITÀ CERTIFICATO ISO 9001:2008