

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO

MILANO, 24 FEBBRAIO 2014



## Sanzioni ed effetti penali della *Voluntary disclosure*

*di Antonio Iorio*

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Benefici:

- **Riduzione delle sanzioni amministrative** relative all'omessa compilazione del quadro RW (art. 5-*quiquies*, comma 2 del D.L. n. 167/90 – aggiunto dall'art. 1 del D.L. n. 4/2014);
- **Benefici penali** in caso di commissione di reati tributari (art. 5-*quiquies*, comma 1):
  - a) non punibilità per i reati di dichiarazione infedele e omessa dichiarazione (artt. 4 e 5 del D.Lgs. 74/00);
  - b) pena ridotta per i reati di dichiarazione fraudolenta (artt. 2 e 3 del D.Lgs. 74/00).

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Quali sono le sanzioni per omessa compilazione quadro RW?

- Sanzione dal 3% al 15% dell'ammontare non dichiarato degli importi di investimenti esteri o attività estere;
- Se collocati in Paesi *Black list* la sanzione aumenta da un minimo del 6% ad un massimo del 30%;
- In caso di dichiarazione presentata entro 90 giorni dal termine di scadenza: sanzione fissa di euro 258.

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Riduzione sanzioni per modulo RW (1)

• **Metà del minimo edittale** delle sanzioni comminate per l'omessa dichiarazione nel modulo RW se:

- a) le attività vengono trasferite in Italia o in un Paese che consenta l'effettivo scambio di informazioni con l'Italia (c.d. Paese *white list*);
- b) le attività trasferite in Italia erano o sono detenute in un Paese *white list*;
- c) l'autore della violazione rilascia all'intermediario finanziario, presso cui le attività finanziarie sono detenute, un'autorizzazione a trasmettere alle autorità finanziarie italiane tutti i dati riguardanti le attività oggetto di collaborazione volontaria ed allega copia di tale autorizzazione.

Quindi:

**1,5%** degli investimenti e attività non dichiarate

**3%** (in caso di Paesi a fiscalità privilegiata)

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Riduzione sanzioni per modulo RW (2)

- Se il contribuente sceglie altra via di regolarizzazione: **sanzioni** pari a quelle **minime ridotte di 1/4** (e quindi il **2,25%** o il **4,5%**);
- in caso di definizione agevolata delle sanzioni (art. 16, co. 3, D.Lgs. 472/97) sanzioni ulteriormente ridotte ad 1/3;

Quindi:

- a) 1,5 (Paese non Black List): **0,5%**
  - b) 3% (Paese Black List): **1%**
  - c) 2,25% (Paese non Black con altra procedura): **0,75%**
  - d) 4,5% (Paese Black List con altra procedura): **1,5%**
- l'applicazione del «pavimento» dei minimi edittali vanifica eventuali benefici derivanti dall'applicazione del cumulo giuridico.



# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## **Omessa o infedele presentazione dichiarazione dei redditi**

• Non prevista dal D.L. n. 4/14 ma può essere applicata discrezionalmente dall'AdE la **riduzione al 50% delle sanzioni sui redditi non dichiarati** che sono:

a) Infedele dichiarazione:

-dal 100 al 200% della maggiore imposta o della differenza di credito;

-dal 200 al 400% in caso di redditi black list;

b) Omessa dichiarazione:

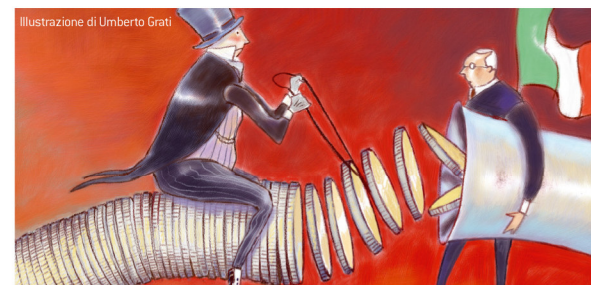
-dal 120 al 240% dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di 258 euro.

• Acquiescenza all'accertamento: riduzione ad  $\frac{1}{3}$  ovvero a  $\frac{1}{6}$  della sanzione irrogata;

• Accertamento con adesione: le sanzioni sono ridotte ad  $\frac{1}{3}$  della somma delle misure minime previste per ciascun tributo, con applicazione del cumulo giuridico in caso di più violazioni relative ad uno stesso tributo.

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



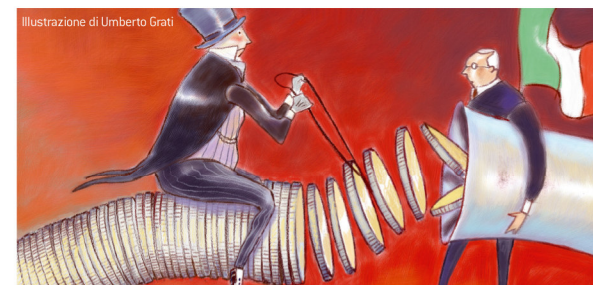
## Benefici penali: esclusione della punibilità

Nei confronti di colui che presta la collaborazione volontaria è **esclusa la punibilità** per i delitti di cui agli artt. **4 e 5** del D.Lgs. n. 74/00.

| Dichiarazione infedele (art. 4)                                                                                                                                 | Omessa dichiarazione (art. 5)                                                                                                                       |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Punisce la condotta di chi indica in dichiarazione Iva o II.DD. elementi attivi inferiori a quelli effettivi o elementi passivi fittizi.                        | Punisce la condotta di chi non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni annuali Iva o II.DD.                                          |
| Imposta evasa superiore a 50.000€ (103.291,38 fino al 17.9.11)                                                                                                  | Imposta evasa superiore ad euro 30.000 (euro 77.468,53 fino al 17/9/11)                                                                             |
| Elementi fittizi > 10% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o superiore ad euro 2 milioni (2.065.827,60 fino al 17.9.11) | Non si considera omessa la dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla scadenza del termine o non sottoscritta o redatta su modello non conforme |
| Reclusione da 1 a 3 anni                                                                                                                                        | Reclusione da 1 a 3 anni                                                                                                                            |

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Benefici penali: esclusione della punibilità

Nei confronti di colui che presta la collaborazione volontaria le **pene** previste per i delitti di cui agli **artt. 2 e 3** del D.Lgs. n. 74/00 sono **diminuite fino alla metà**.

| Dichiarazione fraudolenta con uso di fatture false (art. 2)                                                                                          | Dichiarazione fraudolenta con altri artifici (art. 3)                                                                                                                                       |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Punisce la condotta di chi indica in dichiarazione Iva o II.DD. elementi passivi fittizi, avvalendosi di fatture o altri doc per op. inesistenti     | Punisce la condotta di chi indica in dichiarazione Iva o II.DD. elementi attivi inferiori al reale o elementi passivi fittizi, con mezzi fraudolenti o falsa rappresentazione scritt. cont. |
| Non c'è soglia di punibilità                                                                                                                         | Imposta evasa superiore a 30.000€ (77.468,53 fino al 17/9/11)                                                                                                                               |
| Fino al 17.9.11 attenuante, co. 3: reclusione da 6 mesi a 2 anni (ammontare complessivo degli elementi passivi fittizi inferiore a euro 154.937,07). | Elementi fittizi > 5% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o superiore ad euro 1 milione (1.549.370,70 fino al 17.9.11)                              |
| Reclusione da 1 ½ anno a 6 anni                                                                                                                      | Reclusione da 1 ½ anno a 6 anni                                                                                                                                                             |



# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Benefici penali: problemi interpretativi

- AdE ha l'obbligo di **comunicare alla Procura** entro 30 giorni la **conclusione della procedura volontaria**: il contribuente rischia di «autodenunciarsi»;
- esatta qualificazione dichiarazione fraudolenta ex art. 3 e dichiarazione infedele ex art. 4 emergenti dall' «**autodenuncia**» del contribuente;
- gli **altri reati** previsti dal D.Lgs. n. 74/00 rimangono **integrati e punibili** (es., omessi versamenti, emissione di fatture false etc.);
- Operatività dell'attenuante di riduzione alla metà della pena per i delitti di dichiarazione fraudolenta, rispetto all'**attenuante** prevista dall'**art. 13** del D.Lgs. n. 74/00 (doppio abbattimento di pena: 1/3 + metà).

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## **Effetti del mancato pagamento e nuovo reato**

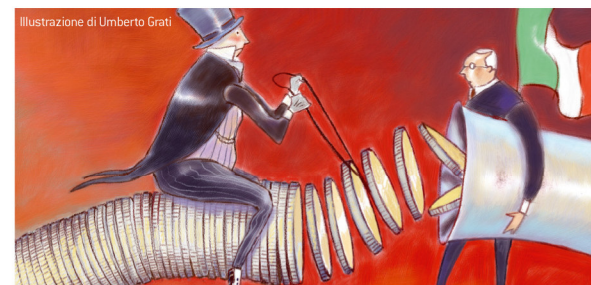
- Il contribuente decade dai benefici amministrativi e penali se non versa le somme dovute a titolo di sanzione:
  - entro il termine per la proposizione del ricorso;
  - entro 20 giorni dalla redazione dell'accertamento con adesione.
- L'AdE notifica un nuovo atto di contestazione con la rideterminazione della sanzione (entro il 31.12 dell'anno successivo a quello dell'accertamento).

### **Nuovo reato**

Chiunque esibisce o trasmette, nell'ambito della procedura, atti o documenti falsi in tutto o in parte, ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero, è punito con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni.

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## I costi della sanatoria

**Imposte:** si pagano **in misura piena** su tutti i redditi non dichiarati derivanti dalle attività estere negli anni «aperti». Pagamento interessi.

**Riduzione delle sanzioni.**

| Scaglioni di reddito                   | Aliquota     |
|----------------------------------------|--------------|
| Fino a 15.000 euro                     | 23 per cento |
| oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro | 27 per cento |
| oltre 28.000 euro e fino a 55.000 euro | 38 per cento |
| oltre 55.000 euro e fino a 75.000 euro | 41 per cento |
| oltre 75.000 euro                      | 43 per cento |

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Esempio: immobile non dichiarato

Soggetto residente in Italia, proprietario di un immobile ad Andorra (*black list*) del valore di €2.000.000, non dichiarato nel modulo RW.

Tale immobile frutta un reddito annuo di €100.000 mai dichiarato nel quadro RL di UNICO; il soggetto non ha mai compilato il quadro RM per l'IVIE:

### Omessa dichiarazione immobile nel modulo RW:

- sanzione minima intera €120.000 (6% di 2.000.000);
- riduzione alla metà della misura minima edittale: **€60.000**;
- definizione agevolata nella misura di 1/3: **€20.000**.

### IRPEF:

- Base imponibile €85.000 (85% di 100.000euro);
- aliquota max 43%: **€36.550**;
- sanzioni pari al 100% delle imposte evase (200% ridotto alla metà a discrezione dell'Ufficio), da ridurre a 1/3 o 1/6: **€12.183/€6.091**.

IVIE pari a **€15.200** (base imponibile di 2.000.000 per aliquota dello 0,76%).

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Esempio: somme estere provenienti da redditi non dichiarati

- Redditi non dichiarati nel 2009: **€ 2 milioni** (depositati in Paese *Black List*;
- IRPEF (43%): **€ 860.000**;
- Sanzione: 100% (1/2 di 200%);  
**16,66%** (acquiescenza a 1/6): **€ 143.334**
- Sanzione quadro RW per vari periodi di imposta:  
**1% per ogni anno: €20.000**  
**860.000 + 141.900 = €1.001.900 + €20.000 ad anno**



# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO

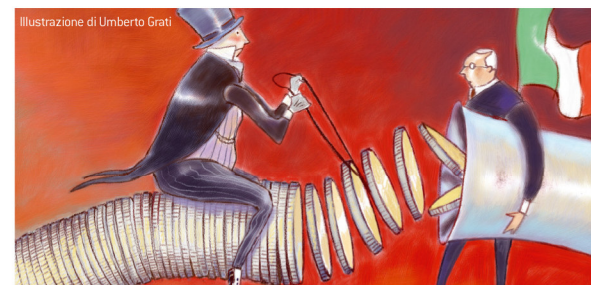


## **Esempio: somme estere provenienti da redditi non dichiarati (non detenute in Paese *Black list*)**

- Redditi non dichiarati nel 2009: **€ 2 milioni** (depositati in Paese non *Black List*;
- IRPEF (43%): **€ 860.000**;
- Sanzione: 50% (1/2 di 100%);  
**8,33%** (acquiescenza a 1/6): **€ 71.638**
- Sanzione quadro RW per vari periodi di imposta:  
**0,5% per ogni anno: €10.000**  
**860.000 + 71.638 = €931.638 + €10.000 ad anno**

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Analisi di convenienza: pro e contro della sanatoria

| PRO                                                                                                                                                  | CONTRO                                                                                              |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Esclusione punibilità per i delitti di dichiarazione omessa o infedele                                                                               | Eventuale azione accertatrice che l'AdE potrebbe avviare su eventuali redditi conseguiti all'estero |
| Riduzione fino alla metà delle pene per i reati di dichiarazione fraudolenta.                                                                        | Obbligo di comunicare alla Procura la chiusura della procedura: autodenuncia                        |
| Diminuzione delle sanzioni amministrative comminate (per omessa compilazione quadro RW e, discrezionalmente, per l'omessa o infedele dichiarazione). | Punibilità per gli altri reati tributari previsti dal D.Lgs. n. 74/00)                              |
|                                                                                                                                                      | Elevati «costi» della sanatoria in termini di imposte                                               |

# RIENTRO DEI CAPITALI

CONVEGNO CON GLI ESPERTI DI TELEFISCO



## Riciclaggio (e autoriciclaggio)

### **Art. 648-bis c.p.**

Fuori dei casi di concorso nel reato, chiunque sostituisce o trasferisce denaro, beni o altre utilità provenienti da delitto non colposo, ovvero compie in relazione ad essi altre operazioni, in modo da ostacolare l'identificazione della loro provenienza delittuosa, è punito con la reclusione da quattro a dodici anni e con la multa da euro 1.032 a euro 15.493.

La pena è aumentata quando il fatto è commesso nell'esercizio di un'attività professionale.

La pena è diminuita se il denaro, i beni o le altre utilità provengono da delitto per il quale è stabilita la pena della reclusione inferiore nel massimo a cinque anni.

Si applica l'ultimo comma dell'articolo 648.