

Riforma fiscale/1

L'adempimento
collaborativo
porta
lo scudo penale

Laura Ambrosi
Antonio Iorio
— a pag. 22

Norme & Tributi La riforma fiscale

L'adempimento collaborativo porta lo scudo penale

Contenzioso. Non punibilità per il reato di dichiarazione infedele ma restano dubbi su eventuali violazioni commesse in passato

**Laura Ambrosi
Antonio Iorio**

Non punibilità per il reato di dichiarazione infedele per i contribuenti che si avvarranno del regime di adempimento collaborativo e per coloro non in possesso dei requisiti per l'adesione al particolare regime che opereranno per l'adozione del tax control framework. Ma resta qualche dubbio per eventuali violazioni passate.

Non punibilità

La nuova causa di non punibilità riguarda il reato di dichiarazione infedele (articolo 4 del Dlgs 74/2000) in presenza di elementi attivi non dichiarati conseguenti a violazioni di norme dipendenti da rischi di natura fiscale comunicati in modo tempestivo ed esauriente alle Entrate. Non viene invece esclusa la punibilità nei casi di indicazione in dichiarazione di elementi passivi inesistenti (altra condotta che caratterizza il delitto di dichiarazione infedele), verosimilmente in considerazione della

gravità della violazione connotata da elementi inesistenti.

Per beneficiare della non punibilità è necessaria la presentazione dell'istanza di interpello ovvero della comunicazione di rischio (questa possibilità vale solo per i contribuenti che aderiscono al regime di adempimento collaborativo possedendone i requisiti) attraverso specifica comunicazione cosiddetta "di rischio" completa degli elementi richiesti. Il tutto deve avvenire prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima delle relative scadenze fiscali.

La non punibilità trova la sua evidente giustificazione nell'assenza di dolo dell'interessato il quale ha comunicato spontaneamente e preventivamente le operazioni all'amministrazione.

Condotte precedenti

Il contribuente può comunicare (articolo 6, comma 3-ter, del Dlgs 128/2015) i rischi fiscali connessi a condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello di ingresso nel regime, sempreché la comunicazione sia esauriente e co-

munque prima della formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di indagini penali sui rischi comunicati. In caso di violazioni, per queste ipotesi è prevista la riduzione della metà delle sanzioni amministrative (e comunque in misura non superiore al minimo editale), ma nulla, invece, viene detto per le conseguenze penali.

L'assenza di una specifica previsione di non punibilità genera qualche dubbio. Se infatti l'interessato potrebbe appellarsi comunque alla totale assenza di dolo nel suo comportamento (tanto da averlo comunicato spontaneamente e volonta-



riamente all'agenzia delle Entrate), dall'altro l'espressa previsione di non punibilità solo per gli altri periodi di imposta (ma non per i precedenti) potrebbe far ritenere che non sussista un simile beneficio penale per gli esercizi passati, altrimenti sarebbe stato espressamente previsto.

Probabilmente, per non generare dubbi sarebbe stato preferibile estendere e adeguare la previsione contenuta da anni nel comma 1 bis dell'articolo 4 del Dlgs 74/2000 secondo cui, ai fini della dichiarazione infedele, non si tiene conto della non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati indicati in documentazione rilevante ai fini fiscali (quale appunto l'interpello o la comunicazione di rischio).

L'iter

La sussistenza della causa di non punibilità compete alle Procure e non all'Agenzia, né alla Guardia di Finanza che rilevano l'eventuale violazione. In presenza di contestazioni che superano la soglia penale per le quali è stato rappresentato il relativo rischio nell'interpello o nella comunicazione di rischio, gli Uffici e i Reparti GdF dovrebbero comunicare la notizia di reato alla Procura competente. Il condizionale è d'obbligo perché, in presenza di altre cause di non punibilità sui reati tributari, vari uffici dell'Agenzia non effettuano la segnalazione in Procura, probabilmente non rendendosi conto della singolarità di una simile omissione.

Da considerare, in ogni caso, che la comunicazione di reato potrebbe comportare talvolta complicazioni derivanti dalla probabile iscrizione del rappresentante legale nel regi-

stro degli indagati nelle more dell'archiviazione. Tale circostanza potrebbe alcune volte avere conseguenze negative per eventuali partecipazioni a gare, affidamenti, elenchi fornitori, eccetera.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

UNCAT: IL DLGS CONTENZIOSO TRADISCE LA DELEGA

Il decreto contenzioso tradisce diversi principi della legge delega e le garanzie difensive del cittadino-contribuente. L'Unione nazionale degli avvocati tributaristi rileva il rischio di incostituzionalità per eccesso di delega e mostra perplessità sulla norma relativa alla sentenza in forma semplificata, che si prevede possa essere emessa già in sede cautelare: «Una giustizia rapida e veloce che rischia di inciampare sui diritti sostanziali, non può essere accettata» spiega l'Uncat in una nota.

IL PERIMETRO

La possibilità

Prevista la non punibilità per il reato di dichiarazione infedele a favore dei contribuenti che si avvarranno del regime di adempimento collaborativo. Lo stesso scudo è offerto a coloro che non possiedono i requisiti per l'adesione al particolare regime ma opteranno per l'adozione del tax control framework. La non punibilità è motivata dall'assenza di dolo di chi comunica spontaneamente e preventivamente le operazioni alle Entrate

La procedura

Per la non punibilità va presentata l'istanza di interpello o la comunicazione di rischio (solo per i contribuenti che aderiscono al regime di adempimento collaborativo possedendone i requisiti) tramite una specifica comunicazione cosiddetta "di rischio" completa degli elementi richiesti prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o delle relative scadenze fiscali