

Nuove regole sul monitoraggio fiscale non retroattive

Il DL 78/2009 contiene norme procedurali incidenti sull'assunzione delle prove, che sono di natura para-sostanziale

/ Alvise BULLO e Fabrizio DOMINICI

Con la legge europea 2013, sono state riviste le regole sul **monitoraggio fiscale**, riducendo le sanzioni, semplificando la compilazione del modulo RW ed ampliando la platea dei soggetti obbligati alla dichiarazione. Sono tenuti alla dichiarazione delle attività detenute all'estero sia i detentori formali delle stesse, sia i **titolari effettivi**. Inoltre, secondo il nuovo impianto normativo, le operazioni compiute attraverso soggetti non residenti, saranno sottoposte a monitoraggio, se l'importo trasferito è di valore pari o superiore a **15.000 euro**, anche nel caso di operazioni che appaiono fra loro collegate.

La modifica si è resa necessaria per ovviare all'improprio utilizzo di "**prestanomi**" **non residenti** nel territorio dello Stato, mediante i quali si provvedeva al trasferimento delle attività finanziarie, aggirando così le disposizioni sul monitoraggio. Obiettivo del legislatore, oltre alla maggiore **incisività ed efficacia** dell'azione di contrasto agli illeciti trasferimenti oltre frontiera, è quello di contrastare le frodi comunitarie mediante l'unificazione del **monitoraggio** fiscale con la normativa **antiriciclaggio**, consentendo così all'Amministrazione finanziaria di ottenere, dagli intermediari abilitati, le informazioni sul titolare effettivo e le notizie relative alle operazioni compiute con l'estero.

La nuova normativa prevede poi la **sanzione dal 3% al 15%** dell'ammontare degli importi non dichiarati nel citato modulo RW e l'**eliminazione** della gravosa sanzione della **confisca per equivalente**. Le medesime sanzioni sono raddoppiate, **dal 6% al 30%**, nel caso in cui le attività finanziarie siano detenute in Paesi e territori a fiscalità privilegiata. Occorre considerare che alla fattispecie si applica il principio del *favor rei*, con l'eccezione per gli atti di irrogazione di sanzioni divenuti definitivi (art. 3, comma 3 del DLgs. 471/1997) e con la conseguenza che le violazioni riferite alle dichiarazioni di precedenti periodi d'imposta, ancora non accertate in modo definitivo, dovranno essere sanzionate secondo il citato principio. La normativa ha pure introdotto la facoltà di poter presentare la dichiarazione integrativa **entro 90 giorni** dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, (entro il 30 dicembre 2013), pagando la sanzione di **258 euro**.

Il risultato dell'intervento del legislatore si è quindi concretizzato nell'eliminazione della sezione I e della sezione III del modulo RW e nell'**estensione** degli **obblighi** di dichiara-

zione a quei soggetti che, pur non detenendo direttamente gli investimenti esteri e le attività estere di natura finanziaria, ne siano **titolari effettivi**, consentendo così di disvelare gli investimenti esteri, effettuati per il tramite di un "veicolo", costituito con un piccolo investimento o meglio con un investimento al di sotto del limite minimo, allora previsto per la compilazione del modulo RW, in 10.000 euro.

In presenza di violazioni in materia di monitoraggio fiscale, è previsto il **raddoppio dei termini** (cfr. art. 12 del DL 78/2009):

- per l'applicazione della **presunzione di evasione** per le attività illecitamente detenute in Paradisi fiscali;
- per l'irrogazione delle **sanzioni** relative al **modulo RW** per le attività detenute in **Paradisi fiscali**.

Secondo la Commissione tributaria provinciale di Vicenza (sentenza n. 61/3/12 del 18 giugno 2012), dette norme – presunzione di evasione, raddoppio dei termini, raddoppio delle sanzioni per omessa e infedele dichiarazione – **non** sono applicabili **retroattivamente**, poiché il comma 2 dell'art. 12 del DL 78/2009, a fronte della **presunzione di fruttuosità** delle attività finanziarie detenute all'estero, contiene norme procedurali incidenti sull'assunzione delle prove, che, in quanto volte a disciplinarne l'efficacia, non possono che definirsi di natura **para-sostanziale**.

Inoltre, a nostro avviso, vi è un principio contenuto nell'art. 3, comma 3 dello Statuto dei diritti del contribuente, rubricato come "**efficacia temporale** delle norme tributarie", che stabilisce che, ai sensi del combinato disposto degli artt. 1, commi 2, 3 e 10 della L. n. 212 del 2000, le disposizioni tributarie non possano avere efficacia retroattiva. Tale considerazione è ancor più vera se rivolta a situazioni giuridiche ormai **definite** per l'intervenuta decadenza del potere di accertamento e ciò per via dell'immanenza, nel nostro ordinamento, del principio di **tutela del legittimo affidamento**, questione sollevata ed in tal senso risolta dalla sentenza n. 103/4/12 del 18 luglio 2012 della Provinciale di Lucca.

Ricordiamo, infatti, che la tutela del legittimo affidamento e la certezza del diritto sono principi dell'**ordinamento** giuridico **comunitario**, con la conseguenza che, applicando retroattivamente la normativa in questione, oltre alle norme di rango costituzionale, verrebbero lesi principi di ordine comunitario, ai quali gli ordinamenti di tutti i Paesi membri devono necessariamente conformarsi.