

DECRETO LEGGE N. 103/2009

Il quadro di riferimento

Il Decreto Legge 103/2009 ha avuto origine dalla necessità di chiarire la portata di alcune disposizioni del Decreto Legge 78/2009, in particolare per quel che riguarda l'applicazione dello scudo fiscale varato a luglio. Infatti, il Decreto Legge 103/2009, nella versione approvata dal Consiglio dei Ministri, chiarisce che dall'ambito applicativo dello scudo fiscale rimangono esclusi i procedimenti in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del citato Decreto Legge 78/2009.

Il Governo ha parlato di interventi necessari e doverosi per evitare conseguenze negative derivanti dall'entrata in vigore di alcune norme previste dal Decreto Legge di luglio ma non si capisce perché tali argomenti, ora oggetto di modifica, già segnalati e dibattuti a suo tempo non siano stati modificati nella sede appropriata: la conversione del Decreto-Legge 78/2009. A voler essere buoni si potrebbe attribuire il comportamento ad uno stato di confusione nella maggioranza e nel Governo che, invece di correggere e migliorare il decreto anticrisi di luglio prima dell'approvazione finale, scelgono una soluzione confusa e farraginosa per la legislazione, quale quella del Decreto-Legge correttivo

Il Parlamento è dunque costretto a trattare questioni risalenti ormai a un mese fa, mentre l'attenzione del Paese è concentrata sulla crisi economica, evidenziando una sfasatura tra i bisogni del Paese e gli indirizzi del Governo. Nel momento in cui stanno emergendo con chiarezza le gravi conseguenze occupazionali derivanti dalla crisi, il Governo non è in grado di presentare alcun progetto di politica economica di ampio respiro, limitando la propria azione ad una finanziaria debole - una manovra vuota che registra un grave peggioramento dei conti pubblici - e al tentativo di fare cassa a tutti i costi con lo scudo fiscale.

Il Partito democratico pur confermando il giudizio complessivo nettamente contrario sullo scudo fiscale, ha partecipato con grande disponibilità al dibattito al Senato, ritenendo opportuna la scelta di circoscrivere l'ambito di applicazione dello scudo fiscale, escludendone i procedimenti in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto Legge 78/2009, anche alla luce delle sollecitazioni avanzate dal Presidente della Repubblica nel luglio scorso.

La discussione è stata bruscamente interrotta dal comportamento del Governo che ha modificato le disposizioni sullo scudo fiscale ampliando oggettivamente e soggettivamente la portata della misura trasformandola, di fatto, in una amnistia mascherata. Così, ha preso forma un nuovo strumento esteso anche alle società partecipate o collegate all'estero, che introduce la non punibilità di una serie di reati societari, a cominciare dal falso in bilancio, ed elimina, per le condotte che portano al rimpatrio di capitali, l'obbligo della denuncia delle operazioni sospette in un momento particolarmente delicato di contrasto al terrorismo internazionale e alla criminalità organizzata, quella che si occupa ed esercita le proprie attività prevalentemente attraverso le attività finanziarie illegali.

Già la presentazione di un decreto, correttivo di un precedente decreto, rappresentava una forzatura, ora l'inserimento in sede di conversione, di una norma che stravolge la disciplina sullo scudo fiscale, introducendo una forma di amnistia mascherata, pone seri problemi costituzionali, perché, per essere approvata, avrebbe bisogno di una maggioranza molto, ma molto più ampia. Infatti, in base alla nostra Costituzione le amnistie vanno fatte a maggioranza qualificata.

Le dinamiche parlamentari risultano profondamente compromesse da queste modalità di azione in rapporto anche alla complessità e gravità delle misure introdotte in maniera veloce e senza un approfondimento, intaccando la qualità e la quantità del contrasto al crimine organizzato, con particolare riferimento all'aggressione dei patrimoni mafiosi e al riciclaggio del denaro illecitamente prodotto dalle organizzazioni criminali.

Come si accorda la norma introdotta che esclude l'obbligo della denuncia di un'operazione sospetta con gli obiettivi di legalità e sicurezza sbandierati da questo Governo? Viene così vanificata tutta la normativa sul contrasto ai patrimoni mafiosi, in particolare, con la disposizione che riguarda l'elusione dell'articolo 41 del decreto legislativo n. 231 del 2007, concernente la segnalazione di operazioni sospette in materia di antiriciclaggio e finanziamento del terrorismo. Inoltre essendo quest'ultimo decreto legislativo volto a recepire due direttive comunitarie, appare grave una simile previsione che di fatto mette l'Italia fuori dall'Europa.

Non ritiene il Governo politicamente scorretto aprire le maglie di un condono così largo in un momento in cui si dichiara guerra ai paradisi fiscali?

Cosa dire, poi, della questione principale, ossia di quella garanzia di anonimato accordata a chi aderisce allo scudo? Ciò che ci si propone e chiede di votare è un'amnistia che coprirà non solo i reati tributari e le violazioni contabili, come il falso in bilancio, ma anche i reati di riciclaggio, e perfino di corruzione, perché se non si possono identificare i titolari dei capitali rientrati, qualsiasi indagine è vana. Vale la pena di ricordare che i soldi che stanno all'estero hanno tre origini: evasione fiscale, riciclaggio e corruzione.

Infine, cosa pensare poi del fatto che nel testo originario del famigerato emendamento Fleres era addirittura previsto - incredibile - che tutti gli atti acquisiti in occasione della pratica per il rimpatrio dei capitali erano assolutamente inutilizzabili in ogni procedimento, in qualunque stato e grado e per qualunque reato? Come è stato già ricordato dai colleghi del Senato questi reati sono gli stessi attraverso i quali operava Sindona; Ambrosoli fu ucciso per averne scoperto l'esistenza, la loro combinazione criminale e la loro messa in opera.

Anche la disposizione che inizialmente ci ha visto favorevoli sulla non applicabilità dello scudo ai reati penali in corso è rimessa in forse da interpretazioni non chiare perché non si è ben capito da quando scatta esattamente l'esclusione.

Il decreto legge n. 103/2009 approvato dal Senato

Il Decreto Legge 103/2009, all'articolo 1, comma 1, lettera b) modifica la disciplina sullo scudo fiscale introdotta dall'articolo 13-bis del decreto legge n. 78 del 2009, in materia di emersione delle attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero mediante la procedura del "rimpatrio" ovvero della "regolarizzazione".

La norma riguarda i capitali esportati o detenuti in violazione degli obblighi di dichiarazione dei redditi imponibili di fonte estera, sanciti dal decreto legge n. 167 del 1990, convertito dalla legge n. 227 del 1990.

L'operazione si perfeziona con il pagamento dell'imposta straordinaria sulle attività finanziarie e patrimoniali istituita dall'articolo 13-bis del D. L. 78/2009. In sostanza il carico

tributario equivarrà ad un importo corrispondente al 5% delle attività finanziarie regolarizzate o rimpatriate.

La norma si applica alle attività finanziarie e patrimoniali detenute a partire da data non successiva al 31 dicembre 2008.

Ai fini della regolarizzazione rientrano in tale definizione anche gli investimenti esteri di natura non finanziaria: gli immobili, gli oggetti preziosi e le opere d'arte. In caso di rimpatrio, invece, la procedura dello scudo fiscale non potrà essere applicata ai fabbricati.

La disciplina introdotta dal D.L. 78/2009 si applica nei confronti dei seguenti soggetti residenti nel territorio dello Stato: persone fisiche (anche titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo), enti non commerciali, società semplici e associazioni equiparate ai sensi dell'articolo 5 del TUIR. Sono invece esclusi gli enti commerciali, le società, siano essi società di persone o società di capitali, ad eccezione delle società semplici.

L'**emendamento** approvato nel corso dell'esame presso il Senato, prevede che possano accedere alla emersione anche le imprese estere controllate o collegate di cui agli articoli 167 e 168 del D.P.R. n. 917/1986 (TUIR). In tale ipotesi, gli effetti si producono in capo ai soggetti partecipanti limitatamente agli importi oggetto di rimpatrio o regolarizzazione. Negli stessi limiti non si applicano le disposizioni fiscali di cui ai richiamati articoli 167 e 168 del TUIR relativamente ai redditi realizzati nei periodi d'imposta chiusi fino al 31 dicembre 2008.

Sono previste due modalità diverse da applicare in funzione dello Stato estero nel quale si trovano le attività interessate dalla presente disciplina:

- qualora si trovino in paesi non appartenenti all'Unione europea, la procedura è subordinata al cosiddetto rimpatrio dei capitali, ovvero al rientro in Italia del denaro e delle attività;
- qualora si trovino in paesi dell'Unione Europea ovvero in paesi aderenti allo Spazio Economico Europeo (SEE – si tratta dell'Islanda, del Liechtenstein e della Norvegia) che garantiscono un effettivo scambio di informazioni fiscali in via amministrativa, i soggetti interessati possono scegliere di regolarizzare, ossia di continuare a mantenere le proprie attività all'estero, ovvero di rimpatriare le attività finanziarie e patrimoniali.

Le operazioni di rimpatrio e regolarizzazione potranno essere effettuate attraverso una dichiarazione riservata che il contribuente presenta ad un intermediario abilitato. Gli intermediari garantiscono l'anonimato delle dichiarazioni di emersione delle attività nei confronti dell'amministrazione finanziaria. Essi non sono tenuti a verificare la congruità delle informazioni contenute nella dichiarazione riservata; tuttavia hanno il compito di verificare la documentazione che viene allegata alla dichiarazione in caso di regolarizzazione delle attività.

L'**emendamento** approvato nel corso dell'esame presso il Senato ha previsto che per l'operazione di rimpatrio, le attività devono essere depositate presso l'intermediario italiano entro il termine ultimo fissato al 15 dicembre 2009 (prima 15 aprile 2010); non possono essere infatti oggetto dell'operazione di emersione le attività rimpatriate prima del 15 settembre 2009 ovvero dopo il 15 dicembre 2009.

Gli intermediari assumono la qualifica di sostituto d'imposta, trattenendo le ritenute fiscali dovute e riversandole allo Stato senza indicare il nominativo del soggetto per conto del quale la ritenuta è stata operata. Sempre in qualità di sostituto d'imposta dovranno

presentare una dichiarazione complessiva (mod. 770) concernente il totale delle somme rimpatriate o regolarizzate e le relative ritenute trattenute e versate.

L'emendamento approvato nel corso dell'esame presso il Senato, ha disposto che le operazioni di regolarizzazione e di rimpatrio non comportano l'obbligo di segnalazione di operazioni sospette in materia di antiriciclaggio o di finanziamento del terrorismo disciplinate dall'articolo 41 del decreto legislativo n. 231 del 2007 (Attuazione della direttiva 2005/60/CE concernente la prevenzione dell'utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo nonché della direttiva 2006/70/CE che ne reca misure di esecuzione) .

Effetti dello scudo fiscale. Gli effetti del rimpatrio o della regolarizzazione dei capitali detenuti illecitamente all'estero sono stati profondamente modificati nel corso dell'esame presso il Senato. Inizialmente l'operazione di emersione comportava effetti estintivi delle violazioni di natura tributaria e previdenziale, precludendo l'attività di accertamento tributario e contributivo limitatamente ai periodi d'imposta e agli imponibili oggetto di rimpatrio o regolarizzazione anche nei confronti dei soggetti solidalmente obbligati con il dichiarante; non comportava, invece, effetti estintivi rispetto ad illeciti di altra natura, ad eccezione di quelli legati all'infedele o all'omessa dichiarazione dei redditi disciplinati, rispettivamente, dagli articoli 4 e 5 del decreto legislativo n. 74 del 2000.

Le modifiche apportate nel corso dell'esame del provvedimento presso il Senato hanno ampliato i reati penali esclusi dalla punibilità.

Oltre ai citati reati di infedele e omessa dichiarazione, l'emersione comporta ora **effetti estintivi** anche relativamente ad **alcune fattispecie di reato di falsità in atti** contemplate dal codice penale **nonché per i seguenti reati:**

- dichiarazione fraudolenta, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, mediante utilizzo di fatture o altri documenti per **operazioni inesistenti** (prevista reclusione da 1,5 a 6 anni);
- dichiarazione fraudolenta, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, mediante l'utilizzo di **artifici contabili** (prevista reclusione da 1,5 a 6 anni);
- **occultazione o distruzione di documenti** finalizzata all'evasione delle imposte sui redditi o dell'IVA (prevista reclusione da sei mesi a cinque anni);
- **false comunicazioni sociali** (cosiddetto "falso in bilancio") disciplinato dagli articoli 2621 e 2622 del Codice civile (prevista reclusione max 6 anni in caso di grave danno ai risparmiatori)

I dati e le notizie comunicati dal contribuente agli intermediari per l'operazione di rimpatrio o di regolarizzazione non possono costituire elemento utilizzabile a sfavore del contribuente, in via autonoma o addizionale, in ogni sede amministrativa o giudiziaria. Con le modifiche introdotte al Senato è stato specificato che la sede giudiziaria nella quale tali dati non possono essere utilizzati a sfavore del contribuente è quella civile, amministrativa e tributaria.

Profili finanziari

Il Servizio Bilancio della Camera ha ribadito l'opportunità di disporre una quantificazione dei presumibili effetti di gettito connessi all'insieme delle misure relative allo scudo fiscale in considerazione del loro utilizzo a copertura di interventi che saranno successivamente adottati.

Inoltre sottolinea come la disposizione introdotta dal Senato, che anticipa al 15 dicembre 2009 il termine ultimo per l'adesione allo scudo fiscale determini l'integrale realizzazione del gettito nel solo esercizio 2009. Il ricorso ad un'apposita contabilità speciale e la relativa destinazione del gettito a copertura delle misure recate dai provvedimenti di finanza pubblica per l'anno 2010 e seguenti implicano che, per l'intero gettito derivante dalla misura, non si realizzi una corrispondenza tra l'esercizio di acquisizione e quello di utilizzo delle somme. Pertanto si chiedono chiarimenti sulle modalità di classificazione di imputazione temporale delle risorse e delle spese che potranno essere finanziate a vale sulle medesime risorse.

Considerazioni

Sulle considerazioni di carattere generale, in primo luogo, va detto che l'estensione dello scudo fiscale alle società estere, e la conseguente non applicabilità di numerose fattispecie di reati penali, hanno trasformato la misura in una vera e propria amnistia mascherata. Ciò solleva anzitutto una **questione di legittimità costituzionale** perché in base all'articolo 79 Cost. l'amnistia "può esser concessa solamente con legge deliberata a maggioranza dei due terzi dei componenti di ciascuna Camera"; appare grave pertanto che reati quali la frode fiscale o il falso in bilancio vengano cancellati attraverso una legge ordinaria approvata a maggioranza semplice. Rimane, naturalmente, la severa opposizione alla previsione della non punibilità per tutta la serie di reati previsti dal decreto legge in esame.

Una seconda questione molto importante è quella relativa al **riciclaggio e alla criminalità organizzata**. L'emendamento approvato prevede espressamente che il rimpatrio o la regolarizzazione non comportano l'obbligo di segnalazione in materia di riciclaggio relativamente alle operazioni per le quali si ottengono gli effetti estintivi sotto il profilo penale.

E' strano che un Governo che tutti i giorni martella l'opinione pubblica sulla necessità di accrescere la qualità e la quantità della sicurezza nel Paese, di contrastare la criminalità organizzata, che promuove accordi per sconfiggere i paradisi fiscali, poi metta in campo uno strumento che depotenzia e rende inapplicabili le misure appena propagandate.

Ma i capitali detenuti illegalmente all'estero, oltre che dall'evasione fiscale, sono il frutto proprio del riciclaggio e della corruzione! Il Governo si è posto il problema che lo strumento ideato favorisce il riciclaggio e la criminalità organizzata?

I condoni fiscali non sono mai giusti e in virtù di questo c'è sempre una parte che subisce ed un'altra che approfitta della situazione e di regola, premiando chi ha evaso e mortificando chi ha rispettato la legge, incentivano i comportamenti fraudolenti. I capitali esportati illegalmente sono risorse sottratte alla comunità, a quella comunità che aspetta di vedersi ridurre le tasse e che le paga diligentemente ogni anno, ogni mese e che non beneficerà minimamente di tale condono.

In più sono inefficaci. Il Governo afferma in ogni luogo che le risorse del condono andranno alle famiglie ma non sarà così perché quei soldi, in quanto anonimi, non resteranno in Italia dove sono tassati al 43 per cento ma entro breve ripartiranno per l'estero; inutile aggiungere che non saranno neppure tassabili. Si tratta solo di risorse *una tantum* e la cui destinazione è ancora ignota. A riguardo il Servizio Bilancio della Camera chiede spiegazioni sulla sfasatura che esiste tra le previste entrate (dicembre 2009) e le intenzioni di spesa da effettuarsi nel 2010 e nei successivi anni. Domanda quindi delucidazioni sulle modalità tecniche relative alla contabilizzazione di tali entrate nonché

sulle spese che il Governo è intenzionato a finanziarci. Anche gli italiani vorrebbero saperlo. Quegli italiani ai quali, ancora una volta, si chiede di aspettare per un intervento di equità economica e sociale.

Lo scudo fiscale dell'Italia offre tutta una serie di **garanzie a prezzi stracciati** in materia di: anonimato, ammontare dell'imposta da pagare, sanzioni, impunità per una serie di reati, che altri Paesi si sono ben guardati dall'adottare. In particolare, USA, Regno Unito e Francia hanno adottato misure analoghe tra di loro ma ben diverse dallo scudo fiscale italiano, escludendo, in ogni caso, l'anonimato e l'impunità e prevedendo il pagamento integrale delle imposte evase, degli interessi legali e delle sanzioni.