

CIRCOLARE N. 28 /2016

**MINIMI PREVISTI PER L'INVIO DEGLI INCARTI ALL'UFFICIO PROCEDURE SPECIALI
NEI CASI DI SOTTRAZIONE O TENTATIVO DI SOTTRAZIONE
DI SOSTANZA E/O REDDITO**

(artt. 236, 258 e segg. LT e 151, 175 e segg. LIFD)

1. **La procedura semplificata in materia di sottrazione o tentativo di sottrazione**
 - 1.1. **Premessa**
 - 1.2. **Applicabilità della procedura bagatella**
 - 1.2.1. **Imposte ordinarie sul reddito e sulla sostanza**
 - 1.2.1.1. **Disposizioni comuni**
 - 1.2.1.2. **Particolarità procedurali**
 - a) **Autodenuncia esente da pena (art. 258 cpv. 3 LT e 175 cpv. 3 LIFD),**
 - b) **Seconda autodenuncia (art. 258 cpv. 4 LT e 175 cpv. 4 LIFD),**
 - c) **Sottrazione d'imposta consumata (art. 258 cpv. 1-2 LT e 175 cpv. 1-2 LIFD)**
 - d) **Tentativo di sottrazione d'imposta (art. 259 LT e 176 LIFD),**
 - 1.2.2. **Procedura semplificata di recupero d'imposta per gli eredi (art. 238a LT e 153a LIFD)**
 - 1.2.3. **Frude fiscale (art. 269 LT e 186 LIFD)**
2. **Applicabilità e distribuzione**

1. La procedura semplificata in materia di sottrazione o tentativo di sottrazione

1.1. Premessa

Sia la Camera di diritto tributario del Tribunale d'Appello di Lugano (CdT) sia il Tribunale federale (TF) hanno già avuto modo, in alcune sentenze, di ammettere la possibilità che l'autorità fiscale possa prescindere dall'apertura di una procedura ordinaria di recupero d'imposta per procedere al recupero ed alla riscossione di un'eventuale multa con una ripresa unica e semplificata nella tassazione ancora aperta del contribuente.

La procedura semplificata per casi bagattella è del resto in vigore anche in altri Cantoni come, a titolo di esempio, il Canton Berna (cfr. Hannes Teuscher, in : Christoph Leuch, Peter Kästli e Markus Langenegger (a cura di), Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, n. 33 e segg. ad art. 217 LT-BE, Muri-Bern (2011), Cosmos Verlag AG).

Con la nuova versione della circolare, si intende portare a conoscenza del pubblico i requisiti per l'applicazione della procedura semplificata per casi bagattella di sottrazione o tentativo di sottrazione d'imposta, così come avallata dalla giurisprudenza.

1.2. Applicabilità della procedura bagattella

1.2.1. Imposte ordinarie sul reddito e sulla sostanza

1.2.1.1. Disposizioni comuni

La procedura semplificata è applicabile, di principio, a tutti i casi di sottrazione o tentativo di sottrazione di **lieve entità**, ad opera di **persone fisiche**, ed elencati di seguito, ove il contribuente abbia chiesto l'applicazione di questa procedura semplificata ed abbia **firmato il verbale di audizione**:

- a) autodenuncia esente da pena (ai sensi degli artt. 258 cpv. 3 LT e 175 cpv. 3 LIFD),
- b) seconda autodenuncia (ai sensi degli artt. 258 cpv. 4 LT e 175 cpv. 4 LIFD),
- c) sottrazione d'imposta consumata (ai sensi degli artt. 258 cpv. 1-2 LT e 175 cpv. 1-2 LIFD)
- d) tentativo di sottrazione d'imposta (ai sensi dell'art. 259 LT e 176 LIFD).

Sono considerati casi di lieve entità (in seguito: **casi bagattella**) le sottrazioni d'imposta e i tentativi di sottrazione, menzionati in precedenza, ove gli importi non dichiarati dal contribuente non superano (condizioni cumulative):

- CHF 10'000 di reddito lordo non dichiarato, per ogni periodo fiscale, per un massimo, nei periodi fiscali non prescritti, di CHF 100'000;
- CHF 200'000 di sostanza lorda non dichiarata, per ogni periodo fiscale, per un massimo, nei periodi fiscali non prescritti, di CHF 2'000'000.

Abilitato all'evasione dei casi bagattella, tramite procedura semplificata, è l'**ufficio circondariale di tassazione competente per l'emissione della notifica di tassazione dell'ultimo anno ancora aperto** del contribuente (art. 14 cpv. 2 del Regolamento della Legge tributaria del 18.10.1994 e l'art. 10 cpv. 2 del Regolamento di applicazione della Legge sull'imposta federale diretta del 18.10.1994, nella versione in vigore dal 1.1.2017). Il recupero delle imposte non prelevate nei periodi fiscali non ancora prescritti, e dell'eventuale multa forfettaria, è effettuato (tramite un ricalcolo forfettario del dovuto) congiuntamente ai redditi accertati per l'ultimo periodo fiscale ancora aperto, ossia la cui notifica non è ancora stata intimata al contribuente.

Nel caso in cui, anche solo una delle condizioni sopra menzionate, segnatamente:

- la firma, per accordo, del contribuente sul verbale di audizione;
- il non superamento dei singoli limiti per il reddito e la sostanza per essere considerato caso di lieve entità;

non fosse rispettata, la competenza per l'evasione della procedura di sottrazione o tentativo di sottrazione, sarà dell'Ufficio delle procedure speciali.

Analogamente, dovesse il contribuente che ha chiesto e ottenuto (firmando il verbale di audizione) l'evasione del caso bagattella tramite procedura semplificata, interporre reclamo contro la relativa notifica di tassazione, congiuntamente all'evasione del reclamo, il competente Ufficio di tassazione avrà la possibilità di riesaminare le condizioni di cui sopra (ossia l'esistenza di un accordo da parte del contribuente e il non superamento dei limiti per il caso bagattella). Se al riesame le condizioni non dovessero (più) risultare soddisfatte, l'incarto dovrà essere inoltrato, senza indugio, all'Ufficio procedure speciali per il proseguo della procedura di recupero d'imposta e l'apertura di una procedura penale fiscale in via ordinaria.

Una **copia del verbale di audizione** di un caso bagattella, firmata dal contribuente, **deve essere sempre inviata per conoscenza all'Ufficio delle procedure speciali**.

1.2.1.2. Particolarità procedurali

a) Autodenuncia esente da pena (art. 258 cpv. 3 LT e 175 cpv. 3 LIFD)

L'autodenuncia esente da pena è valida **una sola volta nella vita** e non è punibile.

Pertanto, tutte le autodenunce di contribuenti, persone fisiche, che chiedono di essere evase tramite procedura semplificata da parte degli Uffici circondariali di tassazione, devono essere, prima dell'emissione della notifica che contiene l'evasione del caso bagattella, segnalate all'Ufficio delle procedure speciali affinché questi possa controllare l'effettiva esenzione da pena (ossia la prima autodenuncia) e, se del caso, notificare questa prima autodenuncia al Registro Federale adibito a tal proposito.

Competente per la decisione d'impunità, a seguito di prima autodenuncia, è unicamente l'Ufficio delle procedure speciali. Tale decisione, impugnabile e da notificare al Registro federale, attesta infatti che il contribuente ha beneficiato per la prima volta dell'autodenuncia esente da pena, alla quale ha diritto, appunto, una sola volta nella vita. La decisione d'impunità viene pronunciata unicamente al termine della procedura di recupero ordinario d'imposta o della procedura semplificata.

Non essendoci alcuna multa per questa fattispecie, il recupero semplificato non contemplerà **alcun supplemento**.

b) Seconda autodenuncia (art. 258 cpv. 4 LT e 175 cpv. 4 LIFD)

Se, su segnalazione degli Uffici di tassazione, l'Ufficio delle procedure speciali, controllando il Registro federale, viene a conoscenza che il contribuente ha già usufruito, una volta nella vita, di un'autodenuncia esente da pena, una seconda autodenuncia non può più essere considerata penalmente esente. Una seconda autodenuncia, rientrando nei limiti del caso bagattella, può essere evasa in via semplificata. In questo caso, il competente Ufficio circondariale di tassazione, analogamente a quanto previsto per la procedura ordinaria, dovrà aggiungere all'importo totale relativo alle imposte sottratte, **un supplemento del 20%**, così come previsto agli artt. 258 cpv. 4 LT e 175 cpv. 4 LIFD, per tenere conto della multa penale fiscale.

La decisione del caso bagattella tramite procedura semplificata non rappresenta una decisione penale ai sensi dell'art. 266 cpv. 4 LT (nella versione in vigore dal 1.1.2017) e 182 cpv. 3 LIFD. Nel caso in cui il contribuente non aderisse alla procedura semplificata, l'incarto deve essere inoltrato, senza indugio, all'Ufficio procedure speciali per l'emissione, nei confronti del contribuente, di una decisione penale formale ai sensi dei citati articoli.

c) Sottrazione d'imposta consumata (art. 258 cpv. 1-2 LT e 175 cpv. 1-2 LIFD)

Anche la sottrazione d'imposta consumata di un caso bagattella può essere evasa in via semplificata. In questo caso, il competente Ufficio circondariale di tassazione, analogamente a quanto previsto per la procedura ordinaria, dovrà aggiungere all'importo totale relativo alle imposte sottratte, **un supplemento del 33.33%** così come previsto agli artt. 258 cpv. 1-2 LT e 175 cpv. 1-2 LIFD, per tenere conto della multa penale fiscale.

Anche in questa circostanza, la decisione del caso bagattella tramite procedura semplificata non rappresenta una decisione penale ai sensi dell'art. 266 cpv. 4 LT (nella versione in vigore

dal 1.1.2017) e 182 cpv. 3 LIFD. Nel caso in cui il contribuente non aderisse alla procedura semplificata, l'incarto deve essere inoltrato, senza indugio, all'Ufficio procedure speciali per l'emissione, nei confronti del contribuente, di una decisione penale formale ai sensi dei citati articoli.

d) Tentativo di sottrazione d'imposta (art. 259 LT e 176 LIFD)

Anche il tentativo di sottrazione d'imposta di un caso bagattella può essere evaso in via semplificata. In questo caso, il competente Ufficio circondariale di tassazione, analogamente a quanto previsto per la procedura ordinaria, dovrà aggiungere all'importo totale relativo alle imposte sottratte, **un supplemento del 22.22%** così come previsto agli art. 259 cpv. 2 LT e 176 cpv. 2 LIFD, per tenere conto della multa penale fiscale.

Anche in questa circostanza, la decisione del caso bagattella tramite procedura semplificata non rappresenta una decisione penale ai sensi dell'art. 266 cpv. 4 LT (nella versione in vigore dal 1.1.2017) e 182 cpv. 3 LIFD. Nel caso in cui il contribuente non aderisse alla procedura semplificata, l'incarto deve essere inoltrato, senza indugio, all'Ufficio procedure speciali per l'emissione, nei confronti del contribuente, di una decisione penale formale ai sensi dei citati articoli.

1.2.2. Procedura semplificata di recupero d'imposta per gli eredi (art. 238a LT e 153a LIFD)

La procedura semplificata è applicabile, di principio, anche a tutti i casi, di lieve entità, di autodenuncia in sede di inventario successorio (ai sensi degli artt. 238a LT e 153a LIFD), se l'erede ha chiesto l'applicazione di questa procedura e ha firmato il verbale di audizione.

Sia per quanto attiene ai limiti di importi non dichiarati, affinché venga considerato un caso bagattella, sia in merito alle competenze degli Uffici circondariali di tassazione e dell'Ufficio delle procedure speciali per decidere nel merito si applica, per analogia, quanto indicato al punto 1.2.1.1.

Non essendoci alcuna multa per questa fattispecie, il recupero d'imposta semplificato non contempera alcun supplemento.

1.2.3. Frode fiscale (art. 269 LT e 186 LIFD)

Commette frode fiscale chiunque, per commettere una sottrazione d'imposta ai sensi degli artt. 258-260 LT e 175-177 LIFD fa uso, a scopo d'inganno, di documenti falsi, alterati o contenutisticamente inesatti, quali libri contabili, bilanci, conti economici o certificati di salario e altre attestazioni di terzi. L'autore è punito con la pena detentiva fino a tre anni o con la pena pecuniaria.

La procedura semplificata per casi bagattella non è applicabile ai casi di frode fiscale. Nel caso in cui il competente Ufficio circondariale di tassazione riscontrasse l'uso di documenti falsi, alterati o contenutisticamente inesatti, indipendentemente dall'ammontare degli elementi di reddito e/o sostanza non dichiarati, l'incarto deve sempre essere trasmesso all'Ufficio delle procedure speciali.

2. Applicabilità e distribuzione

La presente Circolare si fonda sulla prassi instaurata da lungo tempo (confermata dalla giurisprudenza) dalla Divisione delle contribuzioni, nonché sugli artt. 236, 258 e segg. LT e 151, 175 e segg. LIFD.

Essa entra immediatamente in vigore.

Distribuzione a tutto il personale della DdC, per il tramite dei Capiufficio e pubblicazione su Internet.

Divisione delle contribuzioni

Il Direttore:

Lino Ramelli