

## Edizione di sabato 17 maggio 2014

### DICHIARAZIONI

#### [Immobili esteri in Unico 2014](#)

di Nicola Fasano

### LAVORO E PREVIDENZA

#### [Il trasferimento di ramo d'azienda e la "circoscritta" tutela europea dei diritti dei lavoratori](#)

di Davide De Giorgi, Raffaello Fossati

### CONTABILITÀ

#### [Enasarco e FIRR per agenti e rappresenti di commercio](#)

di Viviana Grippo

### CASI CONTROVERSI

#### [Immobili fatiscenti: sono aree o fabbricati?](#)

di Giovanni Valcarenghi

### PENALE TRIBUTARIO

#### [E' legittima la pianificazione fiscale al fine di evitare la doppia imposizione](#)

di Luigi Ferrajoli

## DICHIARAZIONI

---

### **Immobili esteri in Unico 2014**

di Nicola Fasano

La proprietà o il possesso di diritti reali su **immobili all'estero** da parte di persone fisiche fiscalmente residenti in Italia genera **una serie di adempimenti dichiarativi** ai fini reddituali, patrimoniali e di monitoraggio fiscale.

Per quanto concerne il profilo delle imposte sui redditi, valgono le disposizioni dell'art. 70 Tuir, come poi **dettagliate dalle istruzioni** alla dichiarazione.

Se **l'immobile non è locato**, a partire già dal 2012 (anno di entrata in vigore "a regime" dell'IVIE) **non vi è più l'obbligo di dichiarare** l'eventuale reddito "figurativo" prodotto dall'immobile all'estero (come avviene per esempio in Svizzera) **in RL12**, poiché il reddito dell'immobile tenuto a disposizione è **assorbito dalla eventuale IVIE dovuta**. Non si pone dunque il problema di recuperare eventuali imposte estere assolte in via definitiva.

Qualora, invece, **l'immobile sia locato** si devono distinguere due ipotesi:

1. La prima, più diffusa, in cui l'immobile è potenzialmente tassabile all'estero. In sostanza si tratta del caso in cui, in via di principio, **il reddito di locazione è soggetto a tassazione nel Paese estero**. In tal caso in RL 12 dovrà indicarsi il medesimo importo soggetto a tassazione all'estero. Va evidenziato, peraltro, che in diversi Paesi, in particolare quelli anglosassoni, il reddito da locazione **viene spesso azzerato o quasi** grazie ad una serie di deduzioni e/o riduzioni concesse al contribuente a fronte di determinate spese (ristrutturazione, interessi sul mutuo per l'acquisto ecc.). In tal caso, dovrà essere dichiarato **l'ammontare dei canoni al netto delle spese riconosciute in abbattimento dalla legislazione estera**, come confermato anche da una risposta a interpello resa qualche tempo fa dalla DRE Lombardia.
2. La seconda ipotesi è quella in cui **il canone di locazione non è soggetto a tassazione** (neanche in via potenziale) all'estero. In tal caso in RL12 del Modello Unico dovrà essere riportato **l'ammontare del canone ridotto del 15% a titolo di spese forfettarie** (nessun adeguamento, è stato previsto dal nostro legislatore rispetto alla riduzione al 5% dell'abbattimento forfettario previsto per gli immobili "italiani" locati in via ordinaria).

Nella **prima ipotesi**, peraltro, dovrà essere calcolato, secondo quanto previsto dall'art. 165 Tuir, anche il **credito di imposta** per le imposte pagate all'estero in via definitiva, da esporre nel

quadro CR, avendo cura di verificare che, se previsto dalla normativa estera, sia arrivato entro il termine di presentazione della dichiarazione, il c.d. "tax assessment" ossia una sorta di **"liquidazione" finale operata da parte dell'amministrazione finanziaria estera** e comunicata al contribuente con apposita missiva, senza della quale l'imposta estera non può dirsi "definitiva".

Superato il primo step, quello reddituale, si deve passare poi alla **compilazione del quadro RW**, ove l'immobile, a prescindere dal fatto che abbia o meno prodotto reddito, dovrà essere **valorizzato facendo riferimento, a partire da quest'anno, alle regole IVIE** che si applicano tanto ai fini del calcolo della mini-patrimoniale (da liquidarsi in RW e non più in RM), tanto ai fini del monitoraggio fiscale.

Pertanto, seguendo i chiarimenti della [\*\*circolare n. 28/E/2012\*\*](#), se l'immobile è ubicato in un **Paese UE o dello Spazio economico europeo rileva**, in linea di massima, il **"valore catastale"**, se presente, utilizzato ai fini delle imposte patrimoniali nel Paese estero. **In mancanza** (come nel caso della Francia) il contribuente ha due possibilità e potrà optare per quella più conveniente: o prende come riferimento il **costo di acquisto** oppure **moltiplicando la "rendita" estera per i coefficienti** previsti ai fini IMU (così per gli immobili abitativi si applica il coefficiente di 160).

**Al di fuori dei suddetti Paese europei si deve fare riferimento al costo di acquisto** e solo in assenza di questo al **valore di mercato**. In caso di **donazione o successione** del bene deve farsi riferimento in prima battuta al valore indicato nell'atto di donazione o nella dichiarazione di successione, in alternativa si dovrà utilizzare il costo di acquisto o di costruzione sostenuto dal *de cuius* o dal donante come risulta dalla relativa documentazione.

L'imposta non è dovuta se l'importo lordo complessivo non è superiore a 200 euro.

Spetta, inoltre, il **credito di imposta per eventuali imposte estere patrimoniali** pagate a titolo definitivo (per i Paesi UE e SEE si può fare riferimento alla tabella riportata nella circolare 28/E/2012).

L'imposta è fissata nella misura dello 0,76% del valore di riferimento ed è rapportata alla quota e al periodo (in mesi) di possesso, mutuando le regole di carattere generale previste ai fini IMU.

Un trattamento agevolato spetta per l'immobile che rappresenta **l'abitazione principale** del contribuente, concetto mai chiarito dall'amministrazione finanziaria. Dovrebbe trattarsi, per esempio, del soggetto che ha la proprietà o un diritto reale sull'immobile estero dimorandovi abitualmente e vi ha la residenza anagrafica, pur essendo rimasto fiscalmente residente in Italia (e che dovrebbe quindi non godere dell'agevolazione ai fini IMU).

In tal caso l'aliquota di imposta è pari allo 0,40% e spetta la **detrazione massima di 200 euro, maggiorata di 50 euro per ciascun figlio** di età non superiore a 26 anni purché dimorante abitualmente e residente anagraficamente nell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale. L'importo complessivo della maggiorazione, al netto della detrazione di base, non

può superare l'importo massimo di 400 euro.

Da notare che, a partire da quest'anno, dovranno essere inseriti in RW i **codici fiscali degli altri soggetti** che a qualsiasi titolo sono tenuti alla compilazione del quadro nella propria dichiarazione dei redditi (comproprietari, nudi proprietari e usufruttuari ecc.).

Se non altro, quanto meno nei casi di detenzione diretta, a partire da quest'anno, **compilando l'RW ai fini dell'IVIE si assolve anche l'obbligo di monitoraggio fiscale**. Per gli immobili, peraltro, valore iniziale e valore finale da inserire in RW, in linea di massima, coincidono (salvo oscillazioni dovute al diverso cambio mensile).



## LAVORO E PREVIDENZA

---

# ***Il trasferimento di ramo d'azienda e la “circoscritta” tutela europea dei diritti dei lavoratori***

di Davide De Giorgi, Raffaello Fossati

I Giudici europei, con la **sentenza** emessa a seguito della [causa C-458/12](#), del 6 marzo 2014, hanno avuto modo di **chiarire** alcuni aspetti relativi al **ravvicinamento** delle **legislazioni** degli Stati membri in materia di **MANTENIMENTO** dei **diritti dei lavoratori** in caso di **trasferimenti** di **imprese**, di **stabilimenti** o di **parti di imprese** o di stabilimenti.

Più specificatamente, la Corte di Giustizia è stata chiamata ad esprimersi su un **tema** abbastanza **“caldo”**, cioè quello del mantenimento dei diritti dei lavoratori (**Direttiva 2001/23/CE**) nell'ambito del **trasferimento** dei rapporti di lavoro in caso di cessione di **ramo d'azienda** non identificabile come entità economica autonoma preesistente.

Come noto, in caso di trasferimenti di imprese, di stabilimenti o di parti di imprese o di stabilimenti ad un nuovo imprenditore in seguito a cessione contrattuale o a fusione *“i diritti e gli obblighi che risultano per il cedente da un contratto di lavoro o da un rapporto di lavoro esistente alla data del trasferimento sono, in conseguenza di tale trasferimento, trasferiti al cessionario”* (Cfr. articolo 3, paragrafo 1, primo comma, Direttiva 2001/23CE) secondo le stesse modalità e alle **stesse condizioni** esistenti prima della data del trasferimento, compreso il diritto di vedersi “rappresentati” in azienda. In punto di diritto lo stesso principio deve essere applicato ogni qual volta oggetto di trasferimento sia un'entità economica che conserva la propria identità, intesa come insieme di mezzi organizzati al fine di svolgere un'attività economica, sia essa essenziale o accessoria.

La stessa Direttiva stabilisce che *“Qualora l'impresa, lo stabilimento o la parte di un'impresa o di uno stabilimento non conservi la propria autonomia, gli Stati membri adotteranno i provvedimenti necessari per garantire che i lavoratori trasferiti, che erano rappresentati prima del trasferimento, continuino ad essere adeguatamente rappresentati per il periodo necessario a provvedere ad una nuova costituzione o designazione della rappresentanza dei lavoratori, conformemente alla legislazione o alla prassi nazionale”*.

La controversia nasce a seguito di una **riorganizzazione aziendale** nella quale, **prima** del **trasferimento**, un intero dipartimento denominato “Technology and Operations” veniva **suddiviso** in **decine di sottostrutture** ritenute funzionalmente autonome. A seguito del trasferimento del discussso ramo d'azienda (effettuato tramite conferimento nel capitale di una

società controllata), i lavoratori, ritenendo che tale conferimento **non potesse essere qualificato** come trasferimento di parte di azienda *ex art. 2112*, comma 5, c.c., hanno adito il Tribunale di Trento in qualità di giudice del lavoro, al fine di far constatare l'inefficacia del trasferimento nei loro confronti e di guisa, confermare il mantenimento del rapporto di lavoro con l'impresa cedente.

I ricorrenti precisano che l'operazione non potendo essere qualificato come "trasferimento di azienda o parte dell'azienda", **ricade** sotto lo spettro applicativo dell'**art. 1406** c.c.. In base a tale disposizione, la cessione del contratto di lavoro **esige il CONSENSO del lavoratore**.

A supporto della tesi fanno notare, da un lato, che **precedentemente al trasferimento**, il "ramo d'azienda" non costituiva una suddivisione funzionalmente autonoma e, dall'altro che detto "ramo" non sarebbe stato preesistente al trasferimento. I ricorrenti fanno leva anche sul **potere preponderante** esercitato dal **cedente** sul cessionario per disconoscere il trasferimento d'azienda. Il Tribunale di Trento demanda, con rinvio pregiudiziale, la questione alla Corte di Giustizia per chiarire i rapporti tra disciplina interna e Direttiva europea.

Gli eurogiudici chiariscono che la **portata applicativa** della Direttiva è **limitata**, da un lato, a quei **trasferimenti** aventi ad oggetto **un'entità economica organizzata in modo stabile** la cui attività non si limiti all'esecuzione di un'opera determinata, e dall'altro, a quei **trasferimenti** di entità economiche che **godono, (prima della cessione)**, di un'**autonomia funzionale** sufficiente per organizzare "in modo relativamente libero ed indipendente" il lavoro, e più specificatamente "di impartire istruzioni e distribuire compiti ai lavoratori subordinati (...), e ciò senza intervento diretto da parte di altre strutture organizzative del datore di lavoro".

I giudici si soffermano sul termine "conservi" impiegato all'art. 6, paragrafo 1, primo e terzo comma della Direttiva e chiariscono che questo implica che "*l'autonomia dell'entità ceduta deve, in ogni caso, preesistere al trasferimento*".

Considerando che la Direttiva non mira ad uniformare la legislazione giuslavoristica, ma solo ad armonizzarla in modo parziale, lo **Stato membro può** consentire la successione nei rapporti di lavoro **ANCHE** nell'ipotesi in cui il **ramo d'azienda NON** costituisca un'entità economica funzionalmente autonoma preesistente al suo trasferimento.

Infine, in merito all'**intenso potere di supremazia** esercitato dal cedente nei confronti del cessionario, i Giudici chiariscono che tale argomento è **inconferente** in quanto "**NON risulta da alcuna disposizione della direttiva 2001/23 che il legislatore dell'Unione abbia voluto che l'indipendenza del cessionario nei confronti del cedente costituisse un presupposto per l'applicazione della direttiva stessa**".

## CONTABILITÀ

### ***Enasarco e FIRR per agenti e rappresenti di commercio***

di Viviana Grippo

Gli agenti ed i rappresentanti sono gli intermediari di cui una azienda si serve per collocare i propri prodotti sul mercato, essi sono remunerati a provvigione e sono soggetti a contributi Enasarco.

I **contributi Enasarco**, si calcolano su tutte le somme dovute all'agente a qualsiasi titolo in dipendenza del rapporto di agenzia, quindi, sono dovute sulle:

- provvigioni matureate,
- somme corrisposte a titolo a titolo di concorso o rimborso delle spese,
- premi di produzione,
- indennità di mancato preavviso.

Restano escluse le somme documentate e anticipate dall'agente in nome e conto della controparte.

La **misura 2014 del contributo** è del 14,20% da dividersi al 50 per cento tra ditta mandante ed agente e tiene conto di massimali minimi e massimi stabiliti, per il 2014, come segue:

<b>CONTRIBUZIONE PREVIDENZIALE ENASARCO</b>		
	AGENTI E RAPPRESENTANTI MONOMANDATARI	AGENTI E RAPPRESENTANTI PLURIMANDATARI
Minimale contributivo	834,00	417,00
Massimale provvigione	35.000,00	23.000,00
Massimale contributivo	4.970,00	3.266,00

Il contributo va versato sulla base dei trimestri di competenza entro il 20 del secondo mese successivo.

Se l'agente esplica la sua attività con la forma della società di capitale si dovrà versare un contributo al fondo assistenza, a completo carico del preponente, nelle misure che seguono:

<b>CONTRIBUZIONE FONDO ASSISTENZA ENASARCO</b>	
Provvigioni	Aliquota

Fino a euro 13.000.000	3,20%
Da euro 13.000.000,01 a euro 20.000.000	1,60%
Da euro 20.000.000,01 a euro 26.000.000	0,80%
Da euro 26.000.000,01 in poi	0,30%

Anche in questo caso il contributo va versato sulla base dei trimestri di competenza entro il 20 del secondo mese successivo.

Vediamo come contabilizzare il rapporto con l'agente.

Nel momento in cui **si riceve fattura per le provvigioni maturate** il mandante rileverà come segue le provvigioni passive:

Diversi a Diversi 12.000,00

a Debiti v/fornitori 11.290,00

a Debiti vs Enasarco 710,00

Provvigioni passive 10.000,00

Iva a credito 2.000,00

Successivamente verrà effettuata la **liquidazione dell'Enasarco** per la parte carico ditta:

Contributi Enasarco a Debiti vs Enasarco 710,00

L'azienda si occuperà quindi di versare il dovuto all'agente:

Debiti v/fornitori a Diversi 11.290,00

a Erario c/ritenute 1.150,00

a Banca c/c 10.140,00

Alla conclusione del rapporto di agenzia all'agente spettano le **indennità di fine rapporto** (artt 1751 e 1751 bis del c.c.)

Fanno parte di tali indennità quelle erogate dall'Enasarco, ci riferiamo in particolare al FIRR.

Il **FIRR** è calcolato sulla base del totale delle provvigioni liquidate nell'anno solare precedente, tenuto conto della tipologia del mandato, mono o plurimandatario, del numero di mesi di

durata del rapporto e delle aliquote stabilite dagli accordi economici collettivi.

Al 31 dicembre la casa mandante deve rilevare **l'accantonamento FIRR** dell'anno, l'accantonamento troverà allocazione, con la scrittura che segue, nel conto economico alla voce B7:

Accantonamento FIRR a Debiti vs Enasarco 26.000,00

Successivamente il Firr dovrà essere versato, la scrittura contabile sarà la seguente:

Debiti vs Enasarco a Banca c/c 26.000,00

Può tuttavia succedere che il **rapporto di agenzia venga interrotto nel corso dell'anno**, in tale situazione la casa mandante dovrà contabilizzare il contributo spettante all'agente per la parte di anno dal 1° gennaio al giorno dell'interruzione, in questo caso però il debito sarà verso l'Agente e non verso l'Enasarco, la scrittura contabile sarà la seguente:

Accantonamento FIRR a Debiti vs Agente 2.000,00

Successivamente tale quota di Firr dovrà essere versata, al netto della ritenuta del 20%[\[1\]](#), la scrittura contabile sarà la seguente:

Debiti vs Agente a Diversi 2.000,00

a Erario c/ritenute 400,00

a Banca c/c 1.600,00

Ricordiamo che **fiscalmente** le indennità liquidate subiscono un diverso trattamento, a seconda che il soggetto perceptor sia persona fisica, società di persone o società di capitali.

Le indennità percepite da persona fisica costituiscono reddito di lavoro autonomo, come previsto dall'art.53 c.2 lett. e) del TUIR, esse sono quindi soggette a tassazione separata ai sensi dell'art.17 c.1 lett. d) del TUIR, con opzione per la tassazione ordinaria. Sull'importo erogato viene applicata una ritenuta d'acconto del 20%.

Se l'indennità è percepita da una società di persone essa non concorre alla formazione del reddito della società, ma viene assoggettata a tassazione separata in capo ai soci nell'anno di percezione ai sensi dell'art. 56 c.3 lett. a) del TUIR. Anche in questo caso l'importo erogato è assoggettato a ritenuta d'acconto del 20%.

Infine se l'indennità è percepita da una società di capitali concorrerà, secondo il principio di competenza, alla determinazione del reddito da assoggettare ad IRES.

**[1]** Solo per agenti persone fisiche o organizzati come società di persone.

## CASI CONTROVERSI

---

### **Immobili fatiscenti: sono aree o fabbricati?**

di **Giovanni Valcarenghi**

Negli ultimi mesi si è rivitalizzata, in senso favorevole al contribuente, la tematica delle conseguenze fiscali della **cessione di un fabbricato** (più o meno fatiscente e compreso, o meno, in un piano di recupero) posseduto da oltre un quinquennio.

Come noto, la vicenda trova le sue radici nella [\*\*risoluzione 395/E/2008\*\*](#), documento nel quale l'Agenzia delle entrate affermò che, nel caso di cessione di fabbricati integri ed agibili ma compresi in un piano di recupero, il reddito ritratto va ascritto alla casistica della **plusvalenza da cessione di aree edificabili**, con conseguente irrilevanza del possesso ultra quinquennale da parte del cedente.

Il medesimo concetto fu ribadito nella risposta alle **interrogazioni parlamentari n. 5-04214** del 16 febbraio 2011 e **n. 5-04701 del 4 maggio 2011**, ove fu affermata anche l'**irrilevanza** del fatto che il fabbricato gravasse su un'area interessata da piano di recupero. In sostanza, ove l'acquirente provvedesse alla demolizione del bene acquisito, la sostanza del pregresso trasferimento deve essere individuata in una compravendita di area edificabile, con le conseguenze reddituali che ne derivano.

Il tutto con buona pace di una vera e propria **discrasia** con il comparto IVA, all'interno del quale, come affermato con [\*\*circolare 28/E del 21.06.2011\*\*](#), il trattamento discende dalla natura del bene oggetto di trasferimento: se nell'atto è indicato che si è venduto un fabbricato, l'applicazione o meno del tributo va verificata con le regole applicabili alle compravendite di tali beni. Nella seconda delle interrogazioni parlamentari sopra richiamate si era appunto sottolineata tale assurdità, che invece viene ritenuta assolutamente **giustificabile** dall'amministrazione finanziaria.

Il Notariato, con studio 24 del 21 settembre 2012, si è limitato a riscontrare come sia da considerare per nulla condivisibile una interpretazione che giunga ad assegnare un differente trattamento ai fini delle imposte dirette e dell'IVA alla cessione di un bene realizzata con un unico atto.

Il 3 maggio 2013, la CTP di Cremona (sentenza n.45) **accoglie il ricorso del contribuente** che contesta l'accertamento dell'Agenzia che, in forza della semplice esistenza di una autorizzazione alla demolizione ed ampliamento pregressa rispetto al momento del rogito, ritiene che la cessione di un fabbricato debba generare una **plusvalenza da area edificabile**.

Peraltro, i giudici riscontrano che, nel caso specifico, parte dell'immobile ceduto era occupato al momento del trasferimento ed, ancora, che proprio l'esistenza di una autorizzazione all'ampliamento (utilizzata dall'Ufficio per corroborare l'accertamento) presuppone invece l'esistenza di un fabbricato.

Da ultimo, la Cassazione (sentenza 4150 del 21 febbraio 2014) afferma in modo tranciante che, se la cessione ha per oggetto un immobile censito al catasto fabbricati, non si può minimamente pensare che si rendano applicabili le regole sulla cessione delle aree; il tutto, a prescindere dalla esistenza di ulteriori potenzialità edificatorie e delle non oggettivamente riscontrate intenzioni delle parti.

Tutto bene, allora, se si limita l'analisi al comparto reddituale; a nostro giudizio, si può allora tranquillamente **confermare il parere delle dottrina** e confutare, in modo drastico, il differente orientamento dell'Agenzia.

Va prestata attenzione, però, al fatto che il prossimo **30 giugno 2014 scade il termine per poter aderire alla procedura di rivalutazione a pagamento delle aree**. Dunque, se un contribuente avesse in programma una cessione di un'area previa demolizione del fabbricato fatiscente esistente sulla stessa, potrebbe pensare di accedere alla rivalutazione, proprio in forza delle affermazioni contenute nella risoluzione 395/E/2008.

Ma, allora, il lettore potrebbe contestarci un pizzico di irrazionalità, poiché l'ultima affermazione pare essere in perfetta controtendenza con la ricostruzione operata in precedenza. E tale **incoerenza** sussiste davvero, ma va considerato che lo Statuto del contribuente tutela colui che assume dei comportamenti adeguandosi alle direttive impartite dalla Agenzia delle entrate e, per conseguenza, non potrà subire sanzioni in caso di accertamento.

Per una volta, dunque, **sarà il contribuente a forzare la mano**: se ha interesse a rivalutare (quando, cioè, deve vendere un'area sulla quale insisteva un fabbricato fatiscente alla data del 01.01.2014) evocherà la risoluzione 395, mentre se può cedere il fabbricato (posseduto da oltre 5 anni) evocherà la Cassazione 4150/2014 per non pagare alcunché.

All'Agenzia vien da dire: chi è causa del suo mal, pianga sé stesso!

## PENALE TRIBUTARIO

### ***E' legittima la pianificazione fiscale al fine di evitare la doppia imposizione***

di Luigi Ferrajoli

Con la **sentenza del 26/2/2014**, il Giudice delle Indagini Preliminari del Tribunale di Milano afferma che è lecita la **pianificazione fiscale** qualora non si traduca in un mero spostamento del domicilio fiscale in uno Stato "tax haven".

La pronuncia risulta particolarmente interessante poiché offre diversi spunti di **riflessione** sulla fattispecie di reato di **dichiarazione fraudolenta** di cui all'articolo 3 del D.Lgs. n. 74/2000 e sui rapporti tra società italiane ed estere.

La vicenda decisa dal GIP vede coinvolti due **manager** di un importante gruppo societario, imputati in concorso del reato di dichiarazione fraudolenta, quali legali rappresentanti il primo della casa madre tedesca ed il secondo della controllata italiana, per avere **omesso** di indicare, nelle dichiarazioni dei redditi presentate dalla società figlia, elementi positivi di reddito ed operazioni imponibili, sulla base di una **falsa rappresentazione** nelle scritture contabili e avvalendosi di mezzi fraudolenti idonei ad ostacolarne l'accertamento.

Dalle indagini finanziarie espletate dalla Guardia di Finanza sarebbe emerso che la società italiana aveva operato sul territorio nazionale quale stabile **organizzazione** "occulta" della casa madre tedesca; il mezzo fraudolento idoneo ad ostacolare l'accertamento era individuato dal Fisco nei contratti di vendita in esclusiva e di agenzia con rappresentanza che secondo l'accusa erano stati stipulati tra le due società allo **scopo preordinato** di ottenere il riconoscimento alla società italiana delle sole commissioni previste contrattualmente, invece dell'intero **reddito** prodotto in Italia dalla società tedesca.

Secondo la Guardia di Finanza, vi sarebbe inoltre stata la piena **consapevolezza**, da parte del management del Gruppo, circa le potenziali implicazioni di carattere fiscale e penale derivanti dalle scelte effettuate e dalla **possibile** identificazione di una stabile organizzazione materiale della società tedesca in Italia.

Il Giudice ha assolto i due imputati per insussistenza del fatto, osservando che, secondo l'accusa, si sarebbe dovuto rimproverare alla società **tedesca** di avere omesso la presentazione in Italia delle denunce relative ai redditi prodotti dalla società italiana, così creando una sorta di "fusione" tra la **condotta positiva** addebitata esclusivamente alla società italiana (la

presentazione della dichiarazione dei redditi) e l'**evasione** (per tramite di condotta omissiva) imputabile alla società tedesca, rendendo in tal modo punibile una condotta omissiva **estranea** al dettato dell'articolo 3 D.Lgs. 74/2000.

Inoltre il Giudice ritiene ingiustificata la teoria dell'accusa che individuava il mezzo **fraudolento**, idoneo ad ostacolare l'accertamento, nei contratti di agenzia stipulati tra le due società, tra l'altro replicanti un assetto **organizzativo** esistente da almeno quarant'anni e più volte oggetto, senza alcuna contestazione, di verifiche fiscali.

Secondo l'accusa, i contratti di agenzia sarebbero fraudolenti in quanto utilizzati allo scopo di **giustificare** l'autonomia della società italiana; al riguardo il GIP osserva che tale ragionamento poteva essere letto specularmente: le due società *"regolano i reciproci rapporti – nell'esercizio della libera attività di impresa – in modo tale da non dare luogo, a loro modo di vedere, a contestazioni fiscali. Evidentemente non ci sono riusciti e quel contratto è servito proprio per sostenere le ragioni del fisco [...]"* Appare **contraddittorio** considerare fraudolento e quindi ingannevole e atto ad ostacolare l'accertamento della realtà, un testo contrattuale il cui tenore diretto viene utilizzato a sostegno della tesi accusatoria. O il testo è diretto ad **occultare** la realtà, e allora si deve dire qual è la realtà nascosta dietro le parole. O il testo stesso dimostra la esistenza della stabile **organizzazione** e allora il fisco può avere ragione a fare tutte le sue contestazioni, ma non c'è alcun inganno".

Infine il Giudice evidenzia che la casa madre aveva già provveduto al pagamento in Germania delle imposte **contestate** dal Fisco italiano, così provando che *"non siamo di fronte ad una società che ha spostato – più o meno artificiosamente – il proprio domicilio fiscale in un **paradiso** [...] Stupirebbe che in una materia complessa e discrezionale come il diritto fiscale italiano, società di dimensioni internazionali non si preoccupassero di **pianificare** i rischi legali. Così come appare normale che, in questa pianificazione, rientri anche la segnalazione del pericolo di contestazioni e il suggerimento di **modifiche** all'assetto organizzativo, in grado di ovviare e fronteggiare meglio tali pericoli"*.