

## 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".