

**PENALE TRIBUTARIO**

---

**Rilevanza penale delle condotte elusive**

di Luigi Ferrajoli

Con la recente **sentenza n. 3307 del 23.01.2015**, la Corte di Cassazione, Sezione Quarta Penale, ha affrontato nuovamente il tema dell'**esterovestizione** e della conseguente contestazione di **evasione di imposta**.

In particolare, a seguito di ricorso proposto avverso il rigetto del riesame relativo a due **decreti di sequestro preventivo**, la Suprema Corte ha avuto modo di specificare, da un lato, **i poteri del Tribunale del riesame** e, dall'altro, quando **sussiste l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi** di società avente sede fiscale all'estero.

Sotto il primo profilo, la Corte ha rilevato che, per quanto concerne la **misura cautelare reale**, il Tribunale del riesame deve verificare che il fatto possa essere sussunto in una determinata fattispecie di reato. Tale valutazione, tuttavia, con riferimento al **fumus commissi delicti**, non può "appiattirsi" sulle postulazioni del Pubblico Ministero, ma deve essere svolta motivando, nel provvedimento, "*la congruenza dell'ipotesi di reato prospettata rispetto ai fatti cui si riferisce la misura del sequestro condotta al suo esame*".

Nel caso di specie, il Giudice di legittimità ha ritenuto che il Tribunale avesse assolto a tale incombente analizzando in fatto sia il profilo dell'**esterovestizione** inerente le società riferibili all'indagato, sia quello afferente il *quantum* dell'**imposta evasa** e del relativo **profitto**.

La Corte, affermando la correttezza giuridica dei principi applicati dal Tribunale, ha rilevato che la **società** avente **residenza fiscale all'estero** ha obbligo di presentazione della **dichiarazione annuale dei redditi** se detta società abbia **stabile organizzazione** in Italia, "*il che si verifica quando si svolgano in territorio nazionale la gestione amministrativa, le decisioni strategiche, industriali e finanziarie, nonché la programmazione di tutti gli atti necessari affinché sia raggiunto il fine sociale, non rilevando il luogo di adempimento degli obblighi contrattuali e dell'espletamento dei servizi*". In presenza di tali elementi, l'omissione della presentazione della dichiarazione integra il reato previsto e punito dall'**art. 5 del D.Lgs. n.74/2000**. Nel caso di specie, l'attività della società veniva svolta in Italia e sul territorio nazionale viveva altresì **l'amministratore**, per cui la sede legale all'estero del soggetto giuridico assumeva una connotazione meramente formale.

La Cassazione ha ritenuto anche apprezzabile il richiamo operato dal Tribunale all'**art. 73 del d.P.R. n.917/1986**, in forza del quale **le società** che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale in Italia **sono soggette alle imposte sul reddito**. Per oggetto principale, viene specificato, si intende

l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Dopo aver esaminato il profilo dell'esterovestizione, la Suprema Corte ha ritenuto altresì corretta la determinazione dell'**imposta evasa**, avendo il Tribunale fatto debita applicazione delle norme di interesse. In particolare, il Giudice del Riesame ha tenuto debito conto delle risultanze processuali dimostrando, nella motivazione del provvedimento, “*la congruenza dell'ipotesi di reato prospettata rispetto ai fatti cui si riferisce la misura del sequestro condotta al suo esame*”, considerando non solo gli esiti delle indagini della Guardia di Finanza, ma anche **la carenza di prova dei costi e delle esenzioni** viceversa prospettate dalla difesa.

Infine, la Cassazione ha analizzato il profilo sollevato dal ricorrente relativo alla violazione del **principio della doppia imposizione**, confermandone la carenza di prova già pronunciata dal Tribunale.

La Corte, in particolare, pur dando atto che, secondo quanto previsto dall'**art. 165, comma 1, TUIR**, “alla **formazione del reddito complessivo** concorrono i **redditi prodotti all'estero**, ma le imposte ivi pagate a titolo definitivo su tali redditi sono ammesse in **detrazione** dall'imposta netta fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione”, tale detrazione non spetta in caso di **omessa presentazione della dichiarazione** o di **omessa indicazione** dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata.

Conseguentemente, la Cassazione ha affermato che, in tema di **sequestro preventivo** relativo a **reati tributari**, il profilo assoggettabile alla **confisca per equivalente** è integrato da qualsiasi **vantaggio patrimoniale** derivante dall'**imposta evasa**.