

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Evasione internazionale: le modalità di notifica degli atti all'estero***

di Marco Bargagli

Lo **scambio di informazioni** tra i vari Stati a **livello mondiale** è uno strumento investigativo di **fondamentale importanza** nel **contrasto all'evasione fiscale internazionale**.

A titolo esemplificativo, nelle ipotesi di **riqualificazione della residenza fiscale** del soggetto che ha **formalmente** stabilito **all'estero** la propria **sede legale** (c.d. esteroinvestizione), ossia di individuazione di una **stabile organizzazione occulta** sul territorio dello Stato italiano, potrebbe rendersi necessario contattare il soggetto non residente con lo scopo di avviare una specifica **attività ispettiva**.

In particolare, **occorre informare il legale rappresentante della legal entity estera** circa gli elementi giuridico – fattuali a sostegno delle **ipotesi investigative** in corso richiedendo, nel contempo, l'esibizione della pertinente **documentazione amministrativo-contabile** necessaria alla ricostruzione del **volume d'affari** e del **reddito imponibile del soggetto non residente**.

A **livello internazionale**, le **fonti normative** che regolano lo **scambio di informazioni in ambito fiscale** (*Exchange of information for tax purposes*), sono le seguenti:

- [Direttiva 77/799/CEE](#), adottata in data 19 dicembre 1977, riguardante la mutua assistenza tra gli Stati membri nel campo delle imposte dirette;
- [Direttiva 2011/16/UE](#), riguardante in generale la cooperazione amministrativa nel settore fiscale;
- [Regolamento \(UE\) n. 904/2010](#), relativo alla cooperazione amministrativa e la lotta contro la frode in materia di IVA;
- [Regolamento \(UE\) n. 389/2012](#), relativo alla cooperazione amministrativa in materia di accise.
- Direttiva (UE) n. 2015/2376 datata 8 dicembre 2015 la quale, con decorrenza 1 gennaio 2017, ha modificato la precedente Direttiva 2011/16/UE;
- articolo 26 dell'*OECD Model Tax Convention on Income and Capital* e relativo Commentario;
- Modello di *Tax Information Exchange Agreement*, elaborato dall'OCSE con la finalità di agevolare la cooperazione fiscale internazionale e, nel contempo, definire uno *standard* di scambio di informazioni in linea con le raccomandazioni Ocse (*for the purposes of the OECD's initiative on harmful tax practices*).
- *Convention on Mutual Administrative Assistance on Tax Matters* (Convenzione MAAT, nota

anche come “Convenzione di Strasburgo del 1988”).

Inoltre a **livello domestico**, il legislatore ha previsto ulteriori **disposizioni** che consentono di scambiare **informazioni in campo fiscale**.

In particolare:

- ai sensi dell'[articolo 142 c.p.c.](#), rubricato “*Notificazione a persona non residente, né dimorante, né domiciliata nella Repubblica*”, se il destinatario non ha la residenza, la dimora o il domicilio nello Stato e non vi ha eletto domicilio o costituito un procuratore, l'atto viene notificato mediante affissione di una copia nell'albo dell'ufficio giudiziario davanti al quale si procede, mediante spedizione di altra copia al destinatario per mezzo della posta in piego raccomandato;
- ai sensi dell'[articolo 60 D.P.R. 600/1973](#), la notifica degli atti ai contribuenti non residenti è validamente effettuata mediante spedizione di lettera raccomandata con avviso di ricevimento all'indirizzo della residenza estera rilevato dai registri dell'Anagrafe degli italiani residenti all'estero o a quello della sede legale estera risultante dal registro delle imprese;
- ai sensi dell'[articolo 60-bis P.R. 600/1973](#), l'Amministrazione finanziaria può chiedere all'autorità competente di un altro Stato membro di notificare al destinatario, secondo le norme sulla notificazione dei corrispondenti atti vigenti nello Stato membro interpellato, tutti gli atti e le decisioni degli organi amministrativi dello Stato relativi all'applicazione della legislazione interna sulle imposte indicate nell'[articolo 2 della direttiva 2011/16/UE](#) del 15 febbraio 2011 del Consiglio, che ha abrogato la sopra indicata direttiva 77/799/CEE del 19 dicembre 1977.

In tema di **notifica dei questionari o degli altri atti nei confronti dei contribuenti non residenti**, sono rinvenibili specifiche **indicazioni** nel **Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali**, [circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza](#) (cfr. volume II - parte III - capitolo 2 “*Poteri esercitabili*”, pag. 36 e ss.).

In particolare, il **citato documento di prassi** ha richiamato le **disposizioni in tema di notifica degli avvisi di accertamento** e degli **altri atti tributari ai soggetti esteri** contenute nella **normativa sostanziale di riferimento sopra indicata**, in base alla quale:

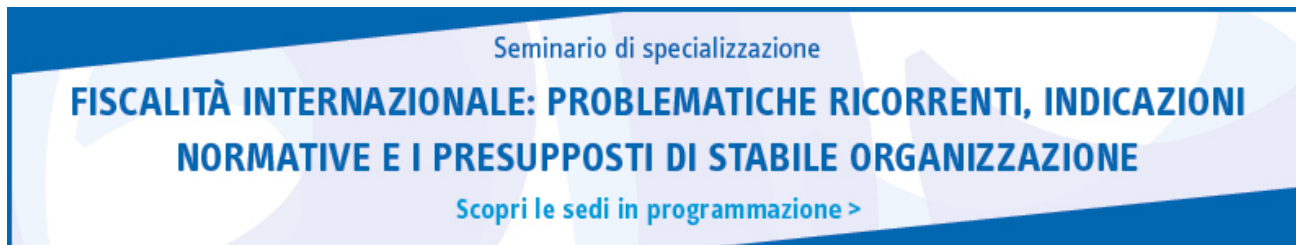
- è facoltà del contribuente che non ha la residenza nello Stato e non vi ha eletto domicilio o che non abbia costituito un rappresentante fiscale, comunicare al competente ufficio locale, l'indirizzo estero per la notificazione degli avvisi e degli altri atti che lo riguardano (ex [articolo 60, comma 1, lett. e-bis, del D.P.R. 600/1973](#));
- la notifica ai contribuenti non residenti è validamente effettuata anche mediante spedizione di lettera raccomandata con avviso di ricevimento all'indirizzo della residenza estera rilevato dai registri dell'Anagrafe degli italiani residenti all'estero o a quello della sede legale estera risultante dal registro delle imprese di cui all'[articolo 2188 cod. civ.](#).

Di contro, in mancanza dei predetti indirizzi, la spedizione della lettera raccomandata con avviso di ricevimento può essere effettuata all'indirizzo estero indicato dal contribuente nelle domande di attribuzione del numero di codice fiscale o variazione dati e nei modelli previsti per la domanda di attribuzione del numero di codice fiscale.

In definitiva, la **notifica al contribuente estero può essere validamente eseguita presso:**

- l'indirizzo estero eventualmente comunicato all'Agenzia delle Entrate;
- la residenza rilevata dai registri dell'Anagrafe degli italiani residenti all'estero.

Tuttavia, in **mancanza delle necessarie informazioni in ordine alla residenza estera del soggetto interessato**, come sopra illustrato, la notifica **dovrà essere effettuata** ricorrendo agli **strumenti di cooperazione amministrativa previsti dalle fonti internazionali in precedenza indicate**.



Seminario di specializzazione  
**FISCALITÀ INTERNAZIONALE: PROBLEMATICHE RICORRENTI, INDICAZIONI  
NORMATIVE E I PRESUPPOSTI DI STABILE ORGANIZZAZIONE**  
[Scopri le sedi in programmazione >](#)