

29 luglio 2013

Esterovestizione. Contestazioni dell'Amministrazione finanziaria [ex art. 5 D.Lgs. n. 74/2000], comunicazioni alle procure [ex art. 331 c.p.p.] e le difese dei contribuenti (scritto con il Prof. Ivo Caraccioli)

Come gestire il contenzioso nelle operazioni di fiscalità internazionale, in particolare, per quanto concerne l'“*esterovestizione*”, onde evitare la denuncia penale? (cfr. [Esterovestizione. Residenza e “abuso del diritto di stabilimento” nella giurisprudenza della Corte di Cassazione](#)).

Nel caso di verifica fiscale ad opera della Guardia di Finanza (GdF), che abbia sottoposto a sequestro la corrispondenza elettronica (*email*), è necessario chiedere che la lettura di questa avvenga alla presenza di un difensore, per spiegare il significato delle frasi in essa contenute. L'istanza va predisposta in forma scritta.

Nel caso in cui nelle *email* siano menzionate persone (quali destinatari o mittenti), queste devono essere sentite come testimoni per spiegare il significato di eventuali frasi “*compromettenti*”.

L'art. 12, co. 7 dello Statuto del Contribuente deve essere interpretato nel senso che la denuncia penale va effettuata trascorsi 60 giorni; ancorché ciò non sia espressamente menzionato nella norma, è importante sottolineare che il “*doppio binario*” viene ora generalmente inteso dalla giurisprudenza nel senso che i dati raccolti in sede tributaria non possono essere pretermessi in sede penale (e viceversa).

È importante che le imprese, quanto agli adempimenti in materia tributaria, diano delega a dirigenti specificamente competenti, onde evitare che incorrano in responsabilità penale i legali rappresentanti (CEO). È necessario inoltre coinvolgere il CFO nelle questioni generali (in collaborazione con il CEO) per evitare che la variabile fiscale sia svincolata dalle linee generali di politica aziendale.

Ove dai verificatori non sia ritenuta sufficiente la dimostrazione, con i dati forniti, che la società risiede effettivamente all'estero, si può sollecitare la “*rogatoria internazionale*” (attraverso le autorità fiscali) per verificare “*in loco*” la sussistenza degli elementi idonei a dimostrare (ove possibile) che non si tratta di mera domiciliazione fittizia, ma di realtà effettivamente operativa (cfr. [Esterovestizione. Verifica fiscale senza geometria variabile](#)).

Se tale richiesta non viene accolta dall'Amministrazione finanziaria (AF), si può riproporre analoga istanza quando il procedimento si radica davanti al Pubblico Ministero (PM), presumibilmente ex art. 5 del D.Lgs. 74/2000.

Una volta che la denuncia sia stata presentata alla Procura della Repubblica da parte dell'AF o della GdF, al fine di avere notizia della pendenza del procedimento penale, occorre procedere alla nomina di difensore fiduciario del soggetto potenzialmente sottoposto ad indagini; solo con tale nomina, infatti, è possibile acquisire notizie presso la Segreteria della Procura della Repubblica competente (nominativi degli indagati e capi di imputazione; nominativo del PM al quale il fascicolo è affidato).

Il difensore fiduciario preannuncia al PM la nomina, “*mettendo il cliente a disposizione*” per eventuali chiarimenti.

Nelle Procure dei centri medio-piccoli non vi sono sezioni specializzate per i reati tributari. In questi casi, è opportuno presentare memorie scritte per spiegare nel dettaglio i termini della questione penale.

Quanto ai rapporti tra processo penale e contenzioso fiscale, in virtù del principio del cd. “*doppio binario*” (art. 20 D.Lgs. 74/2000), è opportuno non rendere edotti i magistrati sullo stato della questione davanti alle Commissioni tributarie, adducendo la pendenza dei relativi ricorsi quale motivo per attenderne l’esito prima di proseguire il procedimento penale.

L’unico caso in cui è opportuno notiziare il magistrato penale della pendenza del contenzioso fiscale è quando si sia ottenuta una decisione transattiva con l’AF (ad es., mediante l’accertamento con adesione, che abbia permesso di “*andare sotto la soglia di punibilità*”, dato che la giurisprudenza ammette l’estinzione del reato in casi di questo genere). In tutti gli altri casi, il risarcimento del danno erariale, anche mediante ricorso alle procedure deflattive del contenzioso tributario, determina soltanto una riduzione (ora fino al terzo) della pena (art. 13 D.Lgs. 74/2000).

Se, quindi, sono in corso tali procedure transattive, è legittimo chiedere ed ottenere dai giudici una sospensione delle indagini fino alla definizione delle stesse.

Nel corso delle indagini preliminari del PM (sei mesi, salvo proroga, quasi sempre concessa, fino ad un anno), è possibile che il contribuente, se non si è attivato per avere tali notizie, non viene a sapere alcunché delle indagini fino alla loro chiusura: in tale ultimo caso, ex art. 415-*bis* c.p.p., si riceverà la notifica di tale chiusura con la previsione di un termine di 20 giorni per chiedere di essere sentiti o presentare memorie scritte o prove, contemporaneamente alla presentazione dell’istanza per l’archiviazione.

Ove l’archiviazione non sia concessa dal Giudice per le Indagini Preliminari, verrà fissata l’udienza preliminare avanti al Giudice dell’Udienza Preliminare e poi eventualmente il dibattimento, a seconda dei casi, con possibilità di riti più semplificati.

Va tenuto presente che i reati tributari sono giudicati da un giudice monocratico (non vi è il Collegio come, ad es., per i reati societari): ciò solleva qualche criticità, in presenza di questioni assai tecniche, come quelle riguardanti l’“*esteroinvestizione*”. Essenziale è, in ogni caso, la continua e completa collaborazione professionale tra dottore commercialista e avvocato.

Si pone il problema, in tale specie di procedimenti, se sia opportuno o meno chiedere al PM prima, e alla Commissione tributaria poi, rispettivamente, una consulenza tecnica od una perizia. In proposito, occorre tenere presente che:

- i PM ricorrono solitamente a professionisti di fiducia e quindi le loro tesi, anche se confutate da consulenti difensivi autorevoli, vengono tenute in debita considerazione;
- dato il costo delle consulenze tecniche e la scarsità di fondi per gli Uffici giudiziari, oggi le stesse sono assai meno praticate che in passato;
- benché la consulenza tecnica del PM non venga “*trasfusa*” nel fascicolo dibattimentale, è possibile farne rivivere le conclusioni in sede di dibattimento attraverso il cd. “*confronto tra i periti*”, durante il quale le tesi difensive non sempre vengono adeguatamente apprezzate.

© Piergiorgio Valente/Ivo Caraccioli

p.valente@gebnetwork.it/i.caraccioli@gebnetwork.it