

Dall'intesa con il fisco un ombrello anche per il penale

di Ivo Caraccioli

La circolare 20/2010 dell'agenzia delle Entrate evidenzia, tra le materie da controllare in relazione alle imprese di grandi dimensioni (volume di affari o di ricavi non inferiore a 200 milioni di euro), le operazioni di arbitraggio internazionale, riorganizzazione aziendale transnazionale e i prezzi di trasferimento.

Quanto all'ultima, si sta assistendo a una generalizzata contestazione di presunte irregolarità, peraltro molto spesso prive di rilevanza penale, in quanto, trattandosi di «valutazioni estimative», operano le due cause di non punibilità ai sensi dell'articolo 7 del Dlgs 74/2000: «franchigia» del 10% per le operazioni singolarmente considerate; indicazione nella nota integrativa al bilancio dei criteri di valutazione concretamente applicati. Occorre, dunque, che prima che sia inviata indiscriminatamente denuncia alla Procura della Repubblica per il reato di «dichiarazione infedele» (articolo 4 del Dlgs 74/2000), che è quello normalmente riscontrabile in questi casi, verificatori e ufficio controllino attentamente se non siano presenti le menzionate scriminanti.

Le operazioni di *transfer pricing* relative alle grandi imprese pongono quasi sempre delicati problemi di coordinamento con la *policy* indicata dalla holding straniera, del cui gruppo la società italiana fa parte, e che, in una visuale di stretta interpretazione, non viene, di per sé, ritenuta scriminante. Non va, comunque, dimenticato che le legislazioni penal-tributarie degli altri Paesi dell'Unione europea (ma non solo) non criminalizzano l'evasione fiscale in quanto tale, ma prevedono solo comportamenti di vera e propria frode fiscale, onde il disallineamento del-

la nostra legislazione rispetto a quelle in cui sono localizzate le "madri" produce forti incomprensioni e timori, capaci di ostacolare la localizzazione di "figlie" nel nostro Paese.

Non avendo il nostro legislatore disciplinato l'istituto degli Apa, l'adesione da parte della holding straniera a un accordo del genere con le amministrazioni finanziarie di due o più Stati non determina automaticamente la non punibilità dei comportamenti della "figlia" italiana.

Nel nostro ordinamento è stato, peraltro, da tempo introdotto il *ruling* internazionale (si veda la pagina a lato), che contempla anche la materia dei prezzi di trasferimento. Non è stato, comunque, specificamente previsto - si lamenta - il cosiddetto "ombrello penale", che invece esiste in ordine ad altre figure (non tutte) di *ruling* (articoli 16 del Dlgs 74/2000 e 11 della legge 212/2000).

In base ai principi generali dell'ordinamento penale si può, tuttavia, fondamentalmente ritenere che il contribuente il quale aderisce a tale istituto non sia punibile in forza della scriminante comune ai sensi dell'articolo 51 del codice penale («L'esercizio di un diritto esclude la punibilità»), che si fonda sul «principio di non contraddizione». Non può, infatti, l'ordinamento giuridico, da un lato, prevedere e disciplinare un accordo, a date condizioni, tra il contribuente e un organo dello Stato, e, dall'altro, sanzionare penalmente chi vi fa ricorso. La strada del *ruling* internazionale appare, quindi, quella che può dare sicurezza in campo penale e impedire processi incomprensibili ed è auspicabile che qualche sentenza ne affermi espressamente l'efficacia in questo campo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA