

PENALE TRIBUTARIO

Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte e istituzione di trust

di **Luigi Ferrajoli**

La scelta di **segregare i propri beni patrimoniali in un trust** può costare molto cara se viene effettuata palesemente al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte; tuttavia, un tale **intento fraudolento** potrebbe essere ravvisato anche nella segregazione di una parte del patrimonio personale e benché la restante parte possa essere ritenuta capiente ai fini del pagamento delle future imposte.

L'**articolo 11 comma 1 D.Lgs. n.74/00** punisce infatti con la reclusione da sei mesi a quattro anni *"chiunque, al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte di ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila, aliena simulatamente o **compie altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva**".*

La Corte di Cassazione si è recentemente occupata dalla problematica in esame nella recente **sentenza n. 9238 del 07.03.2016**, in una vicenda che vedeva imputato del predetto reato (oltre che per il reato di trasferimento fraudolento di valori di cui all'art.12-*quinquies* D.L. n.306/92) un **commercialista**, al quale era stata applicata la **misura interdittiva della sospensione dall'esercizio dell'attività** professionale nonché dall'esercizio di imprese o uffici direttivi di persone giuridiche e delle imprese per la durata di 12 mesi.

In particolare, il Tribunale del Riesame aveva rilevato che il professionista aveva prestato la propria consulenza per aiutare il titolare di una società ad ostacolare l'attività di riscossione coattiva avviata da Equitalia per un **credito fiscale da evasione di imposte dirette**, come documentato da *files* recuperati dal suo *personal computer* in sede di verifica fiscale della GdF, nei quali erano ipotizzati **due distinti modi** (costituzione di un *trust*, cessione di un immobile) **di depauperamento patrimoniale** fraudolentemente preordinato alla diminuzione della garanzia generica di detto credito erariale.

Il Tribunale aveva posto in rilievo il particolare **ruolo che aveva assunto il commercialista** nella vicenda in esame, ruolo primario **reso palese dall'assunzione della carica di trustee** del *trust* oggetto di indagini.

Con il ricorso per Cassazione proposto avverso l'ordinanza che aveva confermato le misure cautelari, la difesa del commercialista aveva contestato, tra l'altro, l'**insussistenza del requisito del *fumus boni iuris***, sostenendo che, ai fini degli interessi della riscossione tributaria, la

costituzione del *trust* risultava del tutto irrilevante, posto che con tale atto ed a seguito dello stesso non erano stati effettuati trasferimenti di beni mobili ed immobili di proprietà della società; inoltre **il patrimonio societario aveva un valore ben superiore all'ammontare del debito tributario.**

Secondo la Cassazione, tuttavia, le circostanze secondo cui non vi fossero stati conferimenti nel *trust* costituito e che il patrimonio societario potesse essere capiente rispetto alla pretesa fiscale penalmente tutelata dalla norma incriminatrice non avrebbero inciso sulla **concreta applicabilità della disposizione** di cui all'art.11 D.Lgs. n.74/00, *"trattandosi di un reato non di danno, bensì di pericolo, eventualmente permanente, la cui consumazione si protrae per tutto il tempo in cui vengono posti in essere atti idonei a insidiare patrimonialmente l'adempimento dell'obbligazione tributaria"* (Cass, Sez. 3, n. 37415 del 25/06/2012, Tonetto, 253359).

I **Giudici di legittimità** non hanno accolto il motivo di ricorso rilevando come fosse sufficiente la mera costituzione del *trust* a mettere in pericolo la **garanzia patrimoniale del credito fiscale** rappresentata dal patrimonio societario *"potendo in qualsiasi momento essere ceduto a esso e quindi segregato un valore economico rientrando nel patrimonio della Max & Go ed essendo d'altro canto proprio questa la finalità per la quale, espressamente, il Trust è stato costituito."*

La Suprema Corte ha quindi colto l'occasione per precisare come nella **struttura ontologica del reato di sottrazione fraudolenta** al pagamento delle imposte, l'idoneità delle condotte debba riferirsi *"all'inefficacia della esecuzione esattoriale sia "in tutto" sia "in parte". Il che appunto sta a significare che anche una non totale diminuzione della garanzia patrimoniale generica offerta dal patrimonio del debitore fiscale deve pacificamente considerarsi condotta penalmente rilevante nell'ambito di questo titolo di reato"*.

Alla luce del principio espresso dalla Corte di Cassazione nella sentenza in commento, sarà opportuno per i professionisti porre la **massima attenzione** nel consigliare ad un cliente di istituire un *trust* al fine di segregarvi il patrimonio personale o societario, assumendo le necessarie informazioni in ordine alla **pendenza di contenziosi con il Fisco o di situazioni creditorie** che possano mettere in dubbio la genuinità e legittimità degli scopi perseguiti dal disponente.