# Costituzione di fondo patrimoniale e reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte

**Posted by Ermenegildo Appiano on 18 April 2016 at 12:00 AM**

Un'interessante pronuncia è quella resa dalla Cassazione italiana (seconda sezione penale, sentenza 19 novembre 2015 / 4 marzo 2016, n.9154) con riferimento alla seguente questione: configura reato la costituzione di un fondo patrimoniale, fatta – attingendo i fondi dal proprio patrimonio personale – dall'amministratore di una società di capitali, la quale sia debitrice verso l'erario di imposte a titolo di IRES e IRAP, quando la base azionaria di tale società è ristretta? Nella fattispecie infatti all'amministratore, che aveva agito in tale modo, il fisco aveva richiesto (ed il GIP presso il Tribunale concesso) il sequestro conservativo sul fondo patrimoniale controverso, ritenendosi che costituendolo egli – in qualità di coobbligato con la società al pagamento di dette imposte – fosse stato commesso il reato di "sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte", punito dall'11 del D.Lgs. n. 74/2000.

Merita rilevare subito che l'Agenzia delle Entrate, costituendosi nel processo dinanzi al Tribunale per il riesame della misura cautelare convalidata dal GIP, aveva invece escluso che l'amministratore (contro il quale nemmeno era stata fatta alcuna iscrizione a ruolo) fosse coobbligato con la società al pagamento di dette imposte: tuttavia, il fisco era rimasto fermo nell'insistere a mantenere il sequestro penale sul fondo patrimoniale in questione, ottenendo un provvedimento favorevole dal Tribunale stesso. Rivedendo quest'ultima decisione, la Cassazione ha negato la sussistenza «automatica» del reato, ma non per le contraddizioni appena indicate, considerandole non pertinenti. In effetti, la Suprema Corte ha osservato che, per la norma penale citata, "*costituisce elemento costitutivo del reato l'idoneità delle simulate alienazioni o degli atti fraudolenti commessi sui propri o sugli altrui beni a rendere anche solo parzialmente inefficace la procedura di riscossione coattiva. E l'idoneità degli atti deve essere valutata in concreto, sia con riferimento alla natura, sia con riferimento all'oggetto degli stessi*".

Di conseguenza, in astratto potrebbe sì configurarsi una simile ipotesi, qualora una struttura societaria sia ricondotta ad un mero schermo, cosa che: da un canto, comporterebbe il venire meno la separazione del patrimonio della società da quello dell'indagato, che diverrebbe allora obbligato in solido con la società stessa per i debiti di quest'ultima; dall'altro, sarebbe presumibile che le operazioni fraudolente – svolte dalla società – siano in realtà ascrivibili ai soci, i quali potrebbero allora avere ricevuto «in nero» la distribuzione dei relativi ricavi.

In tale ipotesi, allora, il reato sussisterebbe, a condizione però che in concreto ne venissero integrati gli estremi.

Apriamo una breve parentesi, per sostenere che la Cassazione si è forse spinta ad ammettere un corollario alquanto kafkiano, consentendo che all'Agenzia delle Entrate sia lecito assumere posizioni antitetiche nei vari processi che concernono la medesima vicenda: "*risulta anche che, nell'ambito del contenzioso tributario, l'Agenzia delle entrate ha presentato una memoria con la quale ritiene che l'atto impositivo sia rivolto alla sola società e non anche a P. personalmente. Su tale profilo, il Tribunale correttamente osserva che la memoria in questione non contiene affermazioni rilevanti ai fini sostanziali e penali e neppure vincolanti per la stessa amministrazione finanziaria, alla quale non è impedito, nel proseguimento della procedura esecutiva, di dare una diversa interpretazione al proprio atto*".

Veniamo quindi all'aspetto saliente della motivazione. In punto di diritto, la Cassazione sancisce che "a fronte di un fondo patrimoniale costituito ex art.167 cod. civ., per fare fronte ai bisogni della famiglia, è necessario accertare, ai fini della sussistenza del reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 11, che nell'operazione posta in essere sussistano gli elementi costitutivi della sottrazione fraudolenta: il processo di merito deve dunque individuare quali siano gli aspetti dell'operazione economica che dimostrino la strumentalizzazione della causa tipica negoziale allo scopo di evitare il pagamento del debito tributario".

Dunque, in concreto il reato si configura, se viene data la prova che la costituzione del fondo rappresenta effettivamente il mezzo per evitare l'esborso del tributo, da parte di chi obbligato a pagarlo.

Sul piano dell'onere probatorio, aspetto affatto rilevante, la Suprema Corte aggiunge che "non è ipotizzabile una sostanziale inversione dell'onere della prova, sul solo presupposto che la creazione del patrimonio separato rappresenti di per sè l'elemento materiale della sottrazione del patrimonio del debitore. Infatti, la scelta dei coniugi di costituire il fondo rappresenta uno dei modi legittimi di attuazione dell'indirizzo economico e delle esigenze del nucleo familiare, dovendosi escludere le sole esigenze di natura voluttuaria o caratterizzate da interessi meramente speculativi (sez. 3, 4 aprile 2012, n. 40561). A ciò deve aggiungersi, sia sotto il profilo della idoneità degli atti a pregiudicare l'esecuzione coattiva, sia sotto il profilo della prova della sussistenza del dolo specifico di frode, la necessità di dimostrare che la costituzione del fondo patrimoniale abbia in concreto messo in pericolo la garanzia patrimoniale".

Tale pericolo tende ad essere escluso, qualora – come nel caso di specie – sussistano beni personali, appartenenti al soggetto tenuto al pagamento della tassa, che non siano stati inclusi nel fondo patrimoniale ed abbiano un valore tale da costituire adeguata garanzia per il fisco. In tale ipotesi sul giudice, che intende confermare la misura di sequestro, grava

l'onere di "fornire una pur sommaria motivazione sulla ragione per cui la costituzione del fondo rappresenterebbe, in ogni caso, uno strumento idoneo a rendere più difficoltoso il recupero del credito erariale".

Il che impedisce a tale giudice di ignorare la circostanza che l'imputato è proprietario di altri beni aventi ingente valore, e cioè di ritenerla irrilevante sull'erroneo presupposto che il reato in questione è di pericolo.

Ermenegildo Mario Appiano

avv.appiano@appiano.info

(avvocato in Torino)

.