

Rilevanza penale del trust con falsa finalità liquidatoria di società

Posted by Ermenegildo Appiano on 18 May 2015 at 12:00 AM

La terza sezione penale della Corte di Cassazione (sentenza 8-15 aprile 2015, n.15449) ha spiegato in quali circostanze la costituzione di un trust, costituito dal liquidatore di una società con asserita finalità liquidatoria di quest'ultima, comporta l'integrazione del reato di cui all'art.11 d.lgs. 74\2000.

Quest'ultimo sanziona 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, per un ammontare complessivo superiore a 50.000,00 euro – 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 non ritiene affatto necessario valutare se, nella fattispecie sottoposta a giudizio, si fosse o meno in presenza di un trust validamente costituito (cosa che parrebbe forse da escludersi, siccome coincidevano settlor (disponente) e trustee, cosa che porta facilmente a configurare uno "sham trust", pacificamente nullo).

Ciò in quanto, anche in presenza di un trust validamente costituito, possono integrarsi gli estremi del reato in questione.

In effetti, secondo la giurisprudenza della Cassazione, «ai fini della configurabilità del reato, si richiede esclusivamente che l'atto simulato di alienazione o gli altri atti fraudolenti sui beni siano idonei ad impedire il soddisfacimento totale o parziale del credito tributario, non essendo necessaria la sussistenza di una procedura di riscossione in atto, con la conseguenza che, sotto il profilo psicologico, deve sussistere il dolo specifico, rappresentato dal fine di sottrarsi al pagamento del proprio debito tributario e, sotto il profilo materiale, deve porsi in essere una condotta fraudolenta atta a vanificare l'esito dell'esecuzione tributaria coattiva, la quale non configura un presupposto della condotta, in quanto è prevista dalla legge solo come evenienza futura che la condotta, idonea, tende a neutralizzare».

In base a tali premesse, la Cassazione rileva che «l'oggetto giuridico del reato in esame non è, pertanto, il diritto di credito del fisco, bensì la garanzia generica data dai beni dell'obbligato, cosicché esso può configurarsi anche qualora, dopo il compimento degli atti fraudolenti, avvenga comunque il pagamento dell'imposta e dei relativi accessori.

Si tratta, dunque, di un reato di pericolo, rispetto al quale la condotta penalmente rilevante può essere costituita da qualsiasi atto o fatto fraudolento intenzionalmente volto a ridurre la capacità patrimoniale del contribuente stesso, riduzione da ritenersi, con un giudizio ex ante, idonea sia dal punto di vista quantitativo che qualitativo, a vanificare in tutto od in parte, o comunque rendere più difficile, una eventuale procedura esecutiva».

La Cassazione evidenzia altresì che la citata norma incriminatrice «contempla, oltre alla alienazione simulata, il generico richiamo ad altri atti, la cui connotazione comune è data dal loro carattere fraudolento, da intendersi come comportamento che, sebbene formalmente lecito – come peraltro lo è l'alienazione di un bene – sia però caratterizzato da una componente di artificio o di inganno».

Di conseguenza, il reato in esame si configura anche in ipotesi di «cessione simulata dell'avviamento commerciale, cessione di immobili e quote sociali alla convivente da parte di un commercialista, pluralità di trasferimenti immobiliari, costituzione di un fondo patrimoniale ex art. 167 cod. civ., messa in atto, da parte degli amministratori, di più operazioni di cessioni di aziende e di scissioni societarie simulate finalizzate a conferire ai nuovi soggetti societari immobili, vendita simulata mediante stipula di un apparente contratto di "sale and lease back"».

Alla luce di detti principi, vediamo allora perché nella fattispecie la Cassazione ha ravvisato sussistere il reato con riferimento alla costituzione di un trust.

Ciò è avvenuto in quanto nel caso oggetto di esame i giudici di merito (Tribunale di Milano, prima, e relativa Corte d'Appello, poi) – che a loro volta non erano stati interessati alla questione se la costituzione del trust fosse o meno legittima – avevano considerato provata sia la sussistenza dello scopo fraudolento nella sua costituzione medesima, sia la finalità unica di tale operazione, volta sottrarre il patrimonio del contribuente alla procedura coattiva.

Vediamone il perché.

Il debito tributario – sussistente verso l'erario per imposte dirette ed IVA (ammontante a poco meno di 500 mila euro, in base alle cartelle esattoriali emesse) – era a carico di una società in accomandita semplice. Il suo socio accomandatario, divenutone poi il liquidatore, aveva trasferito a se stesso, quale trustee, l'intero patrimonio attivo e passivo della società medesima: da ciò si è evinto che l'unico scopo perseguito da tale soggetto era sottrarre i suoi beni alla procedura di riscossione coattiva delle imposte.

La condanna del liquidatore è dunque discesa in base alle seguenti considerazioni, fatte dai giudici milanesi ed avallate dalla Cassazione. In primo luogo la coincidenza tra disponente e trustee, entrambe rappresentati dall'imputato. In secondo luogo, la mancata comunicazione ai creditori sociali della dichiarata finalità liquidatoria del trust stesso, indicata sì nel suo atto costitutivo, ma senza nemmeno prevedere in capo al trustee l'obbligo di trasmettere loro tale informazione. In terzo luogo, la sostanziale inutilità ravvisata nella costituzione del trust stesso per le asserite finalità liquidatorie, posto che nella fattispecie i creditori avrebbero potuto vedere soddisfatti i propri crediti senza problemi di priorità temporale, quando il patrimonio sociale fosse sufficiente a tale scopo, ovvero, in caso di insufficienza, fare ricorso al concordato preventivo o alle altre procedure concorsuali di tipo fallimentare.

In sostanza, nella fattispecie era emersa «l'inesistenza di qualsivoglia elemento atto a dimostrare la effettiva e concreta utilizzazione del trust per soddisfare i creditori della società ed, in particolare, l'effettuazione, anche parziale, di versamenti all'erario delle somme dovute». Si è dunque escluso che la costituzione del trust potesse consentire di perseguire – come aveva tentato di sostenere l'imputato – «un più efficace conseguimento degli obiettivi propri della procedura liquidatoria attraverso la costituzione del trust, stante l'assenza di qualsivoglia comunicazione in tal senso ai creditori e, soprattutto, l'assenza di comportamenti concludenti, ivi compreso il pagamento anche parziale delle somme dovute all'erario».

Come noto, il reato in esame presuppone la sussistenza di un dolo specifico in capo all'imputato (costituito dalla volontà dell'agente di sottrarsi al pagamento delle imposte che superino la soglia prevista) e richiede la dimostrazione della strumentalizzazione della causa tipica negoziale o l'abuso dello strumento giuridico utilizzato. Dolo ritenuto ravvisabile nella fattispecie, in quanto «a fronte della piena conoscenza del debito tributario, il ricorso ad attività formalmente lecite abbia quale unica concreta conseguenza quella di impedire la riscossione fiscale, difettando ogni altro dato dimostrativo della effettiva volontà di perseguire le finalità proprie dello strumento giuridico (il trust: n.d.r.) cui si è fatto ricorso».

Per concludere merita rilevare che la Cassazione ha pure avallato la decisione dei giudici milanesi di non concedere le attenuanti generiche, in quanto non solo l'imputato aveva già una precedente condanna per bancarotta fraudolenta, ma era altresì mancata qualsiasi attività risarcitoria nei confronti dei soggetti danneggiati dal reato ora in contestazione. Grosso modo per queste stesse ragioni la Suprema Corte ha pure ritenuto di escludere nella fattispecie la sussistenza della causa di non punibilità adesso prevista dall'art. 131-bis cod. pen. (recentemente introdotto dal d.lgs. 28\2015), la quale scrimina quei «comportamenti non abituali che, sebbene non inoffensivi, in presenza dei presupposti normativamente indicati risultino di così modesto rilievo da non ritenersi meritevoli di ulteriore considerazione in sede penale».

Ermenegildo Mario Appiano

Avvocato in Torino

avv.appiano@appiano.info