



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
M I L A N O



Fondo Patrimoniale e Patto di Famiglia

# Il vincolo di destinazione dei patrimoni Rilevanza penale tributaria

**SANVITO CORRADO**

14 ottobre 2019

...

Trust, fondo patrimoniale e patto di famiglia



vincolo di destinazione, «segregazione» di patrimoni



rilevanza penale tributaria?



Art. 11 d.lgs. 74/00





- 1) alienazione simulata e altri atti fraudolenti sui beni propri o di terzi
- 2) idonei a rendere inefficace, in tutto o in parte,
- 3) la riscossione coattiva del credito erariale
- 4) al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto di importo superiore a 50 mila euro

(Art. 11 d.lgs. 74/00)

...



... quando possibile la contestazione?



## METODO

di verifica possibile contestazione

**IDONEITA' A  
RENDERE  
INEFFICACE  
IN TUTTO o IN  
PARTE  
LA PROCEDURA DI  
RISCOSSIONE**

**PROCEDURA DI  
RISCOSSIONE**  
imposta sui redditi  
e sul valore  
aggiunto  
superiore a  
50 mila euro

**ALIENAZIONE  
SIMULATA  
e  
ALTRI ATTI  
FRAUDOLENTI  
su beni propri o  
altrui**

...

## IDONEITA?

= potenzialità lesiva  
del bene giuridico



. non necessaria effettiva lesione  
garanzia ex art. 2740 c.c. (bene  
giuridico garanzia generica  
Cass. pen. 41704/18)

potenziale inefficacia esecuzione coattiva

accertamento:

giudizio di prognosi

postuma (*ex ante*)

quindi al momento del fatto

ATTITUDINE offensiva



-non necessario inizio  
procedura accertativa


-non necessario inizio  
procedura esecutiva

-non necessario attesa  
esito procedura esecutiva

RE  
ATO  
di  
PER  
IC  
OLO

...

## ATTITUDINE offensiva

= pericolo di lesione  procedura di riscossione  
PROBABILE e PREVEDIBILE  
(oggettiva) – (soggettiva)

= pericolo concreto

NO astratto  
NO beni impignorabili


...

# PROCEDURA DI RISCOSSIONE COATTIVA



di  
imposte sui redditi e sul valore aggiunto  
di  
importo superiore a 50.000,00 euro  
(soglia quantitativa di punibilità)


...



50.000,00 euro come somma data dalla considerazione cumulativa dei diversi debiti anche in relazione a diversi periodi



la consapevolezza della sua esistenza



debito preesistente (Cass. pen. 47827/17 *»non presuppone come necessaria una procedura di riscossione coattiva in atto ma soltanto la preesistenza del debito*) al momento della condotta

tipica  presupposto del fatto

No condizione obiettiva di punibilità 



...

ALIENAZIONE SIMULATA e ALTRI ATTI  
FRAUDOLENTI

relativa a



BENI PROPRI o ALTRUI



NO  
BENI  
IMPIGNORABILI

DELLA SOCIETA', da  
parte dell'amministratore



...

## ALIENAZIONE SIMULATA

Apparenza contrattuale creata intenzionalmente  
e accordo dissimulante



Assoluta:  
volontà di nessun  
contratto,  
accordo dissimulante  
non vi è alcuna  
alienazione

Relativa: contratto  
diverso da quello  
apparente  
(es soggettiva o  
interposizione fittizia,  
acquirente diverso  
da quello effettivo)

...

## ALIENAZIONE SIMULATA



Attenzione ! NO riferimento

all'art. 1 lett. g. bis e ter d.lg. 74/00

e dunque alle definizioni di «operazioni simulate oggettivamente e soggettivamente» e «mezzi fraudolenti»; *«la condotta descritta dall'art. 11 è autosufficiente e si alimenta della particolare oggettività che la caratterizza, che individua uno dei modi di aggressione del bene tutelato, ossia il dovere di concorrere alle spese pubbliche ognuno secondo la propria capacità» (Cass. Pen. 3011/2016)*

...

## ALIENAZIONE SIMULATA

per cui, per il concetto di alienazione simulata «è sufficiente attingere alle comuni definizioni civilistiche, secondo le quali la simulazione è finalizzata a creare una situazione giuridica apparente rispetto a quella reale. Sicché l'alienazione è simulata quando il programma contrattuale non corrisponde deliberatamente in tutto (simulazione assoluta) o in parte (relativa) alla effettiva volontà dei contraenti.» (Cass. Pen. 3011/2016)

...

## ALIENAZIONE SIMULATA

Indifferente è l'onerosità o meno dell'alienazione simulata; nell'ambito rientra quella a titolo gratuito (donazione).

Tassatività e stretta legalità della fattispecie penale impone che l'alienazione debba essere simulata; *«ove il trasferimento sia effettivo, la relativa condotta non può essere considerata alla stregua di un atto simulato ma deve essere valutata esclusivamente quale possibile ATTO FRAUDOLENTO»* (Cass. Pen. 3011/2016)

...

## ALTRI ATTI FRAUDOLENTI

(e così) possono qualificarsi (altri) ATTI FRAUDOLENTI, quanto di sottrazione intenzionale all'obbligo di garanzia ... anche negozi non falsi es. vendita di un bene su cui può cadere l'esecuzione per sottrarlo all'esecuzione. (... peraltro, diversa opinione: sono (altri) ATTI FRAUDOLENTI solo gli atti effettuati attraverso negozi giuridici legittimi, che comportano, peraltro, un fittizio depauperamento del patrimonio del contribuente, finalizzati alla sottrazione al pagamento delle imposte es. simulata ipoteca su bene immobile).

...

per cui, ad es., «*Integra il reato di sottrazione fraudolenta ... anche la stipulazione di un negozio giuridico simulato, poiché la necessità della declaratoria giudiziale per superare l'effetto segregativo dell'atto dispositivo rende più difficoltoso il recupero del credito erariale. (Fattispecie relativa al conferimento da parte dell'imputato dei beni in un trust cd. autodichiarato o "shame trust", che ricorre quando il disponente mantiene il controllo del fondo oppure quando ne dispone come cosa propria, nella quale la Corte ha affermato la sussistenza del reato anche ove si ritenga l'atto non simulato, ma nullo o inesistente, precisando, inoltre, che il negozio compiuto al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto è da considerarsi comunque nullo, ai sensi dell'art. 1418 c.c., per la violazione della norma imperativa rappresentata dall'art. 11 74/00» (Cass. pen. 20862/17)*

...

## ALTRI ATTI FRAUDOLENTI

### ... in sintesi

*«qualsiasi stratagemma artificioso del contribuente tendente a sottrarre, in tutto o in parte, le garanzie patrimoniali alla riscossione coattiva del debito tributario (la costituzione di un FONDO PATRIMONIALE n. 5834/2007), la vendita simulata mediante stipula di un apparente contratto di sale e lease back, ma anche la costituzione fittizia di servitù, di diritti reali di godimento, la concessione di locazione, la ricognizione di debito, insomma ogni atto di disposizione del patrimonio che abbia la causa nel pregiudizio alle ragioni creditorie dell'Erario» (Cass. Pen. 3011/2016)*



## ALTRI ATTI FRAUDOLENTI

... peraltro «*Si deve, ... ravvisare l'esistenza di uno stratagemma tendente a sottrarre le garanzie patrimoniali all'esecuzione non essendo sufficiente la semplice idoneità dell'atto ad ostacolare l'azione di recupero del bene da parte dell'Erario (la necessità di individuare questo quid pluris nella condotta dell'agente, è stata sottolineata anche dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione - sentenza n.12213 del 21/12/2017 che, nell'ambito di una più ampia riflessione sul concetto di atti simulati o fraudolenti di cui all'art. 388 c.p., norma il cui schema risulta richiamato dall'art. 11 74/00, hanno affermato che, sarebbe in contrasto con il principio di legalità una lettura della norma che facesse coincidere il requisito della natura fraudolenta degli atti con la loro mera idoneità alla riduzione delle garanzie del credito.*» (Trib Roma 10972/18)

...

## ACCERTAMENTO della condotta?

STRUMENTI NORMATIVI

CONDIZIONI FATTUALI



Art. 2 c.p.p. autonomia del giudice penale di risolvere questioni civili e amministrative

Art. 479 c.p.p. facoltà di sospendere il giudizio penale  
(per particolare complessità accertamento civile)

Art. 238 bis c.p.p. acquisizione sentenza irrevocabile ai fini della prova del fatto in essa accertato, valutate a norma degli articoli 187 e 192 comma 3

Art. 234 c.p.p. acquisibile sentenza non definitiva del giudice tributario liberamente valutabile come elemento di giudizio

...

# ACCERTAMENTO?

... CONDIZIONI FATTUALI (es.)



## ELEMENTI SINTOMATICI

«Il conferimento, nel fondo patrimoniale, della sola nuda proprietà di un immobile di fatto limita notevolmente l'utilità dello stesso conferimento perché i frutti del bene immobile non possono essere impiegati per i bisogni della famiglia, spettando all'usufruttuario. Dunque il conferimento della sola nuda proprietà è di per sé indice dello scopo fraudolento dell'operazione, posto che alcun concreto vantaggio immediato ne riceve il fondo patrimoniale» (Cass. pen. 41704/18)

...

# ACCERTAMENTO?

...

## CONDIZIONI FATTUALI



I rapporti di parentela, particolari altri rapporti personali, il prezzo se particolarmente esiguo, l'assenza di prova del pagamento, cessione immobile a società di leasing, ceduto in locazione finanziaria, con opzione di acquisto, a società immobiliare intestata ai figli dell'amministratore della società venditrice

...

# ACCERTAMENTO?

...

## CONDIZIONI FATTUALI

... «la costituzione di un **fondo patrimoniale** non giustificato dalla situazione familiare ed idoneo ad impedire il soddisfacimento delle pretese dell'Erario» (Cass. sez. III n. 5824/2008) ... «in generale tutti i criteri di accertamento della simulazione individuabili dalla giurisprudenza civile; es.: conoscenza del terzo interposto della fittizia interposizione, irrisorietà del prezzo di vendita, mancanza effettiva corresponsione del prezzo e il godimento di fatto dell'immobile da parte del venditore.».

...

Sequestro preventivo  
profitto del reato  
(att. 321 c.p.p.)



profitto reato?



il valore dei beni sottratti  
nel limite delle imposte, interessi e sanzioni dovute

...

# Sequestro preventivo (att. 321 c.p.p.) profitto reato?

(Cass. pen. 28047/17) *«le sanzioni tributarie concorrono a determinare il valore del profitto confiscabile ... si può assumere che la sanzione sia parte di un profitto che il reo consegue negando all'Erario possibilità di esecuzione del debito sui propri beni; non più limitato al debito erariale bensì riferibile a tutti gli accessori in quel momento già esigibili dal fisco: imposte, interessi e sanzioni.*

...

# Sequestro preventivo (att. 321 c.p.p.)



## profitto reato?



*«... In altri termini, poiché la condotta addebitata non era quella di evasione dell'imposta, ma di sottrazione fraudolenta dei beni quale possibile oggetto di apprensione da parte dell'Erario a fronte, per di più, di intervenuto accertamento di un debito fiscale con computo anche delle sanzioni collegate, il profitto, corrispondente al valore dei beni idonei a fungere da garanzia nei confronti dell'amministrazione finanziaria per l'Erario, doveva essere parametrato, in tal caso, anche alle già calcolate sanzioni volendo il contribuente sottrarsi appunto anche ad esse.».*



...

## Sequestro preventivo (att. 321 c.p.p.)

► ... per quale ammontare?

(Cass. pen. 45508/16) «*In sede di applicazione del sequestro preventivo nell'ambito di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, il profitto non è rappresentato dall'ammontare dell'imposta evasa, bensì dal valore dei beni sottratti all'esecuzione fiscale posto che la ratio della norma incriminatrice è quella di tutelare la garanzia generica del credito tributario, e non già il credito in quanto tale.*».