

**CORSO DI FORMAZIONE E DI AGGIORNAMENTO A.A. 2022/2023
SECONDO CONVEGNO “L’EVOLUZIONE LEGISLATIVA ED
INTERPRETATIVA IN MATERIA DI TRUST: PROFILI FISCALI, TRA
ESIGENZE FAMILIARI, PIANIFICAZIONI SOCIETARIE ED IMPIEGHI
ABUSIVI”**

**VENERDÌ 21 APRILE 2023 ORE 14,45/19,00 IN MODALITÀ
“WEBINAR” PER IL TRAMITE DELLA PIATTAFORMA DI
FORMAZIONE A DISTANZA “GESTIOLEX”**



**ASSOCIAZIONE MAGISTRATI TRIBUTARI
SEZIONE REGIONALE DELL’EMILIA ROMAGNA**

*Presso Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell’Emilia Romagna
Via Andrea da Formigine n. 3 – 40128 Bologna*

SEZIONE PROVINCIALE DI MODENA

*Presso Corte di Giustizia di Primo grado di Modena
Corso Canalgrande n. 30 – 41121 Modena*



**CONSIGLIO NOTARILE
MODENA**



***“GLI ASPETTI ILLEGITTIMI E FRAUDOLENTI DEL
TRUST NELL’OTTICA DEL DIRITTO PENALE
TRIBUTARIO”***

AVV. ENRICO FONTANA

ORDINE AVVOCATI DI MODENA

IL TRUST E IL DIRITTO PENALE TRIBUTARIO

PROFILO SOSTANZIALE

LA COSTITUZIONE DI UN «TRUST»
PUÒ COSTITUIRE UN FATTO DI
PENALE RILEVANZA PER IL DIRITTO
PENALE TRIBUTARIO SOSTANZIALE?

PROFILO PROCESSUALE

I BENI CONFERITI IN UN «TRUST»
SONO BENI AGGREDIBILI CON GLI
STRUMENTI DEL PROCESSO
PENALE IN CASO DI
CONTESTAZIONE DI REATI
TRIBUTARI?

IL TRUST QUALE STRUMENTO FRAUDOLENTO NEL DIRITTO PENALE TRIBUTARIO

PROFILO SOSTANZIALE

LA COSTITUZIONE DI UN «TRUST»
PUÒ INTEGRARE IL DELITTO DI CUI
ALL'ART. 11 D.LVO 74/2000

PROFILO PROCESSUALE

I BENI CONFERITI DALL'INDAGATO
DI REATI TRIBUTARI IN UN «TRUST»
POTREBBERO ESSERE OGGETTO DI
SEQUESTRO FINALIZZATO ALLA
CONFISCA

LA COSTITUZIONE DI UN TRUST QUALE ATTO FRAUDOLENTO EX ART. 11 D.LVO 74/2000

SOTTRAZIONE FRAUDOLENTO AL PAGAMENTO DELLE IMPOSTE

«È PUNITO 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. SE L'AMMONTARE DELLE IMPOSTE, SANZIONI ED INTERESSI È SUPERIORE AD EURO DUECENTOMILA SI APPLICA LA RECLUSIONE DA UN ANNO A SEI ANNI».

LA COSTITUZIONE DI UN TRUST PUÒ INTEGRARE UNA «ALIENAZIONE SIMULATA» O UN «ALTRO ATTO FRAUDOLENTO».

CASSAZIONE PENALE SEZ. II 28.04.2022

N. 16540

«...IL CARATTERE FRAUDOLENTO DI DETERMINATE OPERAZIONI NEGOZIALI PRESUPPONE, QUALE DATO PRESSOCHÉ COSTANTE, CHE L'ATTIVITÀ FRAUDOLENTE SIA NASCOSTA ATTRAVERSO LO SCHERMO FORMALE DI ATTIVITÀ O DOCUMENTI APPARENTEMENTE REGOLARI (SEZ. 3, N. 40319 DEL 16/06/2016, S., NON MASS.) O L'ADOZIONE DI UN ATTO FORMALMENTE LECITO - COME L'ALIENAZIONE DI UN BENE - PERÒ CARATTERIZZATO DA UNA **COMPONENTE DI ARTIFICIO O DI INGANNO** (SEZ. 3, N. 25677 DEL 16/05/2012, C., RV. 252996). REALIZZANDO IL TRUST - ANCHE OVE LO SI RITENGA NULLO SECONDO LE NORME DEL CODICE CIVILE, PERCHÉ SHAM TRUST, CON LA **COINCIDENZA TRA DISPONENTE E TRUSTEE**, OVVERO BENEFICIARIO E, AL TEMPO STESSO, PROTECTOR, SITUAZIONE DI FATTO ASSIMILABILE - IL RICORRENTE HA CREATO UNO SCHERMO FORMALE, UN **DIAFRAMMA, TRA PATRIMONIO PERSONALE E PROPRIETÀ COSTITUITA IN TRUST**, NEL QUALE È CONFLUITO IL SUO PATRIMONIO IMMOBILIARE; E CIÒ HA FATTO, IN MANIERA DEL TUTTO INCONTESTATA, PER LA FINALITÀ ELUSIVA DELLE RAGIONI CREDITORIE ERARIALI (SULLA RILEVANZA PENALE DI UNA TALE CONDOTTA CFR., SEZ. 5, N. 13276 DEL 24/01/2011, O., RV. 249838, CHE HA RITENUTO SUSSISTENTE IL FUMUS DEL DELITTO EX ART. 11 D. LGS. 74/2000 NEL CASO DI SHAM TRUST) ...».

SECONDO I GIUDICI DEL SUPREMO COLLEGIO

1. LA COSTITUZIONE DI UN TRUST PUÒ INTEGRARE LA CONDOTTA DI ALIENAZIONE SIMULATA O UN ALTRO ATTO FRAUDOLENTO RILEVANTE *EX* ART. 11 D.LVO 74/2000
2. DEVE TRATTARSI DI CONDOTTA FINALIZZATA AD ELUDERE LE RAGIONI CREDITORIE ERARIALI
3. LA EVENTUALE NULLITÀ DEL TRUST NON ESCLUDE L'INTEGRAZIONE DEL REATO

AL MOMENTO DELLA COSTITUZIONE DEL TRUST ...

«... DEVE PERCIÒ RITENERSI SUFFICIENTE, QUALE PRESUPPOSTO DEL REATO, L'ESISTENZA, AL MOMENTO DELLA CONDOTTA ILLECITA, DI UN DEBITO VERSO L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA, SEBBENE NON ANCORA PRECISAMENTE DETERMINATO, ED EVENTUALMENTE NEMMENO OGGETTO DI PROCEDURE DI ACCERTAMENTO, PURCHÉ PER UN AMMONTARE COMPLESSIVO STIMABILE IN UNA SOMMA SUPERIORE A CINQUANTAMILA EURO».

NON SI ESIGE, DUNQUE, NEMMENO CHE VI SIANO STATI ACCERTAMENTI FORMALI IN ORDINE AL CREDITO DELL'ERARIO VERSO IL CONTRIBUENTE

BASTA L'ELEMENTO PSICOLOGICO DEL DOLO

*«OVVIAMENTE, DAL MOMENTO CHE L'AUTORE DELLA CONDOTTA DEVE PORRE IN ESSERE LA STESSA AL FINE DI SOTTRARSI AL PAGAMENTO DI IMPOSTE SUI REDDITI O SUL VALORE AGGIUNTO OVVERO DI INTERESSI O DI SANZIONI AMMINISTRATIVE RELATIVI A DETTE IMPOSTE DI AMMONTARE COMPLESSIVO SUPERIORE AD EURO CINQUANTAMILA, LO STESSO DEVE AGIRE (ANCHE) NELLA CONSAPEVOLEZZA DELL'ESISTENZA DI TALE DEBITO. IN ALTRI TERMINI, L'AGENTE, NEL MOMENTO IN CUI REALIZZA LA CONDOTTA, DEVE ESSERE **COSCIENTE DEL SUO DEBITO** NEI CONFRONTI DELL'ERARIO, SEBBENE TALE SITUAZIONE **NON COSTITUISCA ANCORA OGGETTO DI ACCERTAMENTO DA PARTE DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA**, PER UNA SOMMA DI AMMONTARE SUPERIORE AI CINQUANTAMILA EURO».*

CHE DA «DOLO SPECIFICO» – COME DA LETTERA DELLA NORMA – SEMBRA SCIVOLARE VERSO IL «DOLO EVENTUALE»

«... O, QUANTO MENO, DEVE ACCETTARE COMPIUTAMENTE IL RISCHIO DI TALE EVENTUALITÀ, VALE A DIRE, SECONDO IL PARADIGMA INDICATO DALLE SEZIONI UNITE (IL RIFERIMENTO È A SEZ. U, N. 38343 DEL 24/04/2014, E., RV. 261104), DEVE CHIARAMENTE RAPPRESENTARSI LA SIGNIFICATIVA POSSIBILITÀ DI VERIFICAZIONE DELL'EVENTO CONCRETO E CIÒ NONOSTANTE, DOPO AVER CONSIDERATO IL FINE PERSEGUITO E L'EVENTUALE PREZZO DA PAGARE, DETERMINARSI AD AGIRE COMUNQUE, ANCHE A COSTO DI CAUSARE L'EVENTO LESIVO, ADERENDO AD ESSO, PER IL CASO IN CUI SI VERIFICHINO...».

SINO AD ARRIVARE AL «DOLO ALTERNATIVO»

*«... VA ALTRESÌ EVIDENZIATO COME LA MEDESIMA GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITÀ ABBIA RICONOSCIUTO COME IL REATO DI CUI ALL'ART. 11 D. LGS. N. 74 DEL 2000 SIA CONFIGURABILE ANCHE SE **L'ATTO SIMULATO O FRAUDOLENTO SIA COMPIUTO**, OLTRE CHE CON IL DOLO SPECIFICO DI SOTTRARSI AL PAGAMENTO DELLE IMPOSTE, **ANCHE CON ALTRE FINALITÀ** (CFR. SEZ. 3, N. 10763 DEL 12/02/2021, P., RV. 281329). IN EFFETTI, LA DISPOSIZIONE INCRIMINATRICE NON RICHIEDE CHE LA FINALITÀ DI SOTTRARSI AL PAGAMENTO DEI DEBITI TRIBUTARI DA ESSA INDICATI SIA ESCLUSIVA».*

L'ELEMENTO OGGETTIVO : LA CONDOTTA (1) CIOÉ L'ALIENAZIONE SIMULATA

«IN PARTICOLARE, SI È OSSERVATO CHE, AI FINI DELLA INTEGRAZIONE DEL REATO DI SOTTRAZIONE FRAUDOLENTA AL PAGAMENTO DELLE IMPOSTE, L'ALIENAZIONE È "SIMULATA", OSSIA FINALIZZATA A CREARE UNA SITUAZIONE GIURIDICA APPARENTE DIVERSA DA QUELLA REALE, QUANDO IL PROGRAMMA CONTRATTUALE NON CORRISPONDE DELIBERATAMENTE IN TUTTO (SIMULAZIONE ASSOLUTA) O IN PARTE (SIMULAZIONE RELATIVA) ALLA EFFETTIVA VOLONTÀ DEI CONTRAENTI, E CHE, QUALORA INVECE IL TRASFERIMENTO DEL BENE SIA EFFETTIVO, LA RELATIVA CONDOTTA PUÒ ESSERE VALUTATA QUALE POSSIBILE "ATTO FRAUDOLENTO", IDONEO A RAPPRESENTARE UNA REALTÀ NON CORRISPONDENTE AL VERO E A METTERE A REPENTAGLIO O COMUNQUE OSTACOLARE L'AZIONE DI RECUPERO DEL BENE DA PARTE DELL'ERARIO (CFR. SEZ. 3, N. 3011 DEL 05/07/2016, DEP. 2017, D., RV. 268798)».

L'ELEMENTO OGGETTIVO : LA CONDOTTA (2) CIOÉ ALTRI ATTI FRAUDOLENTI

«È INOLTRE RIPETUTA L'AFFERMAZIONE SECONDO CUI, IN TEMA DI SOTTRAZIONE FRAUDOLENTA AL PAGAMENTO DELLE IMPOSTE, GLI ATTI DISPOSITIVI COMPIUTI DALL'OBBLIGATO, OGGETTIVAMENTE IDONEI AD ELUDERE L'ESECUZIONE ESATTORIALE, HANNO NATURA FRAUDOLENTA, AI SENSI DELL'ART. 11, D. LGS. N. 74 DEL 2000, ALLORQUANDO, PUR DETERMINANDO UN TRASFERIMENTO EFFETTIVO DEL BENE, SIANO CONNOTATI DA ELEMENTI DI INGANNO O DI ARTIFICIO, CIOÈ DA UNO STRATAGEMMA TENDENTE A SOTTRARRE LE GARANZIE PATRIMONIALI ALL'ESECUZIONE (CFR. SEZ. 3, N. 35983 DEL 17/09/2020, C., RV. 280372, E SEZ. 3, N. 29636 DEL 02/03/2018, A., RV. 273493) ...».

MA ANCHE LA CONDOTTA SI AMPLIA PERICOLOSAMENTE ...

IN QUANTO È SUFFICIENTE CHE LA CONDOTTA INTEGRI ATTI
«*IDONEI A RENDERE IN TUTTO O IN PARTE INEFFICACE LA
PROCEDURA DI RISCOSSIONE COATTIVA, IN TANTO
RILEVANO AI FINI DELLA INTEGRAZIONE DELLA FATTISPECIE
INCRIMINATRICE, IN QUANTO SONO TALI DA RENDERE
(ALMENO) PIÙ DIFFICOLTOSA L'AZIONE DI RECUPERO DEL
CREDITO (CFR. SEZ. 3, N. 32504 DEL 04/12/2017, DEP. 2018, P., RV.
273496, E SEZ. 3, N. 10161 DEL 16/05/2017, DEP. 2018, C., RV.
272547)*».

TANTO É VERO CHE ...

SE «*LA FRAUDOLENZA O LA SIMULAZIONE RICHIESTE DALL'ART. 11 POSSONO ESSERE REALIZZATE ANCHE MEDIANTE IL TRASFERIMENTO DI SOLDI ALL'ESTERO ...*» E QUESTO PER LA SEMPLICE RAGIONE CHE «*... LA POSSIBILITÀ LEGALE DI ESPORTARE VALUTA ALL'ESTERO IN CERTI LIMITI NON ESCLUDE CHE, NELLO SPECIFICO, IL TRASFERIMENTO AVVENGA PROPRIO PER SOTTRARRE I BENI ALLA GARANZIA PATRIMONIALE DELL'ERARIO E, IN TAL CASO, IL PERICULUM DEVE RITENERSI INSITO NELL'ATTO DEPAUPERATIVO CHE NON CONSENTE LA SODDISFAZIONE DELLE RAGIONI DEL CREDITORE ...*».

ALLORA PUÒ ESSERLO ANCHE LA PUR LECITA COSTITUZIONE DI UN TRUST

PROFILO PROCESSUALE: SONO SEQUESTRABILI I BENI CONFERITI NEL TRUST ?

**IL SEQUESTRO PER EQUIVALENTE COLPISCE OGNI BENE NELLA
DISPONIBILITÀ DELL'INDAGATO A PRESCINDERE DAL NESSO DI
PERTINENZIALITÀ CON IL REATO CONTESTATO**

**« ... IN CASO DI SEQUESTRO PREVENTIVO FINALIZZATO ALLA
CONFISCA PER EQUIVALENTE, SPETTA AL GIUDICE IL SOLO COMPITO
DI VERIFICARE CHE I BENI RIENTRINO NELLE CATEGORIE DELLE
COSE OGGETTIVAMENTE SUSCETTIBILI DI CONFISCA, ESSENDO,
INVECE, IRRILEVANTE SIA LA VALUTAZIONE DEL “PERICULUM” IN
MORA, SIA QUELLA INERENTE ALLA PERTINENZIALITÀ DEI BENI,
SENZA ALCUNA ULTERIORE SPECIFICAZIONE IN ORDINE ALLE
RAGIONI CHE RENDONO NECESSARIA L'ANTICIPAZIONE
DELL'EFFETTO ABLATIVO RISPETTO ALLA DEFINIZIONE DEL
GIUDIZIO CON SENTENZA DI CONDANNA E DI APPLICAZIONE DELLA
PENA» (CASS. PEN., SEZ. III, 17/11/2022, N. 43661).**

CASSAZIONE PENALE SEZ. III 15.07.2020 N. 25591

«È LEGITTIMO IL SEQUESTRO PREVENTIVO FINALIZZATO ALLA CONFISCA PER EQUIVALENTE SUI BENI DEL TRUST SE ANCHE SOLO ATTRAVERSO UN RAGIONAMENTO PRESUNTIVO SI PUÒ DEDURRE CHE L'INDAGATO ABBAIA SOLO SIMULATAMENTE TRASFERITO I BENI».

SECONDO LA DIFESA, L'INTESTAZIONE DEI BENI AL TRUST E LA NOMINA DI UN TRUSTEE ESTRANEO COMPORTAVANO LA PERDITA DI OGNI POTERE DI DISPOSIZIONE DA PARTE DEI CONFERENTI INDAGATI PER REATI TRIBUTARI.

IL TRUST NON È PERSONA ESTRANEA AL REATO

I GIUDICI DI LEGITTIMITÀ HANNO INNANZITUTTO RILEVATO CHE IL TRUST NON PUÒ CONSIDERARSI “PERSONA ESTRANEA” AL REATO, PERCHÉ MANCA IN RADICE LA NETTA DISTINZIONE TRA I PATRIMONI DELL'ENTE RISPETTO ALLA SFERA DELLE DISPONIBILITÀ DEL CONFERENTE. NELLA SPECIE, POI, DALL'ANALISI DEI FATTI E DEGLI ATTI EMERGEVA CHE EFFETTIVAMENTE L'INDAGATO AVEVA DELLE DIRETTE INTERESSENZE. IN PARTICOLARE, L'INIZIALE SOGGETTO INCARICATO DELLA GESTIONE, POI SOSTITUITO, ERA MOLTO VICINO ALL'INDAGATO; L'ENTITÀ DEI CONFERIMENTI ERA SPROPORZIONATA RISPETTO ALLE FINALITÀ FAMILIARI, ED I MOVIMENTI DI DENARO E DEI BENI ERANO A BENEFICIO DELLA PROPRIA FAMIGLIA. INOLTRE, TRA I BENI DEL TRUST C'ERANO ANCHE LE QUOTE DI UNA SOCIETÀ CHE COSTITUIVA LA “CASSAFORTE” IMMOBILIARE DELL'INDAGATO, AMMINISTRATA PERÒ DA UN PRESTANOME PRIVO DI CAPACITÀ MANAGERIALI.

LEGITTIMO IL SEQUESTRO CONSERVATIVO DI BENI CONFERITI IN TRUST DALL'IMPUTATO IN PRESENZA DI ELEMENTI DA FAR RITENERE LA NATURA FITTIZIA DEL CONFERIMENTO

«È LEGITTIMO IL SEQUESTRO CONSERVATIVO DI BENI CONFERITI IN "TRUST" DALL'IMPUTATO ALLORCHÉ SUSSISTANO ELEMENTI PRESUNTIVI TALI DA FAR RITENERE LA NATURA FITTIZIA DEL CONFERIMENTO. (IN APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO, LA CORTE HA RITENUTO IMMUNE DA CENSURE IL PROVVEDIMENTO CON CUI, SU ISTANZA DEI FIGLI MINORI DELL'IMPUTATO, CONDANNATO PER MALTRATTAMENTI ED OMICIDIO AI DANNI DELLA MOGLIE, I GIUDICI DI MERITO AVEVANO DISPOSTO IL SEQUESTRO CONSERVATIVO DEI BENI DA QUESTO CONFERITI IN UN "TRUST" C.D. FAMILIARE, DESUMENDO LA NATURA FITTIZIA DI TALE CONFERIMENTO DALLA CIRCOSTANZA CHE I BENI ERANO RIMASTI NELLA PIENA DISPONIBILITÀ DELL'IMPUTATO E DEI SUOI GENITORI, ANCH'ESSI PARTECIPI DEL "TRUST", DALLA PREGRESSA COSTITUZIONE DEL "TRUST" DA PARTE DEL PADRE DEL MEDESIMO IN OCCASIONE DELL'AVVIO A SUO CARICO DI UN PROCEDIMENTO PENALE, E DAL MANCATO COMPIIMENTO DI ALCUN ATTO DI DISPOSIZIONE IN FAVORE DEI FIGLI DELL'IMPUTATO, PUR FIGURANTI TRA I BENEFICIARI DEL "TRUST")».

CASS. PEN., SEZ. I, 10/12/2019, N. 7442

TRUST E DISPONIBILITÀ DEI BENI CONFERITI

«LEGITTIMO IL SEQUESTRO CONSERVATIVO DI BENI CONFERITI IN "TRUST" DALL'IMPUTATO CHE CONTINUA AD AMMINISTRARE DI FATTO GLI STESSI, CONSERVANDONE LA PIENA DISPONIBILITÀ. (FATTISPECIE RELATIVA A "TRUST" COSTITUITO DA IMPUTATO CHE SI ERA RISERVATO LA POSIZIONE DI "TRUSTEE" E DI BENEFICIARIO)».

CONCLUSIONI

LA COSTITUZIONE DI UN TRUST È DA CONSIDERARSI OPERAZIONE A RISCHIO PER COLUI CHE ABBIÀ, IN PROPRIO O QUALE AMMINISTRATORE DI SOCIETÀ, DEI DEBITI FISCALI ... IN QUANTO:

- . NON SALVAGUARDA IL PATRIMONIO CONFERITO DA MISURE CAUTELARI REALI FINALIZZATE ALLA CONFISCA ANCHE PER EQUIVALENTE
- . PUÒ DI PER SÉ INTEGRARE VIOLAZIONE DELL'ART. 11 D.LVO 74/2000

AVV. ENRICO FONTANA

STUDIO.FONTANA@IOL.IT

**GRAZIE PER
L'ATTENZIONE**