

Non sempre la società esterovestita è mero schermo

Solo qualora si accerti la natura fittizia della società si può disporre il sequestro per equivalente

/ Stefano COMELLINI

Ai fini del sequestro per equivalente del profitto del reato tributario, non sempre la società esterovestita può considerarsi un mero schermo, costituito solo al solo fine di evasione fiscale. Di qui, la necessità di un **preciso accertamento** sulla fittizietà o meno dell'attività svolta dall'ente, per individuare i corretti criteri di applicazione del vincolo cautelare. Il principio, espresso dalla Cassazione con la sentenza n. [50151](#) depositata ieri, va ad unirsi alla copiosa giurisprudenza di legittimità riprendendo temi già più volte percorsi.

Il ricorso riguardava il **sequestro di beni** (strumenti finanziari, beni mobili e immobili) a seguito della contestazione agli indagati di aver costituito una società, con sede in territorio sloveno, allo scopo di "esterovestire" l'attività professionale, in realtà effettuata in Italia, all'unico fine di evasione fiscale.

Il tribunale del riesame aveva rilevato come pur avendo la società una sede effettiva in Slovenia e la contabilità ivi tenuta da uno **studio professionale**, le spese per le utenze fossero riferite a oneri fissi pressoché senza consumi e la società avesse, inoltre, un solo dipendente e fosse priva di beni strumentali di particolare valore, in sostanza fondata sulle prestazioni ingegneristiche dei due indagati che avevano studio professionale e residenza in Italia. D'altro canto, si evidenziava anche come l'attività societaria venisse svolta in Italia per rapporti con clienti italiani e non sloveni. Ancora, vi era la prova che i verbali dei CdA e dei soci fossero ideologicamente falsi perché ne attestavano la presenza quando era emerso che in alcuni casi essi erano altrove.

Pertanto, nel giudizio cautelare non si poneva in dubbio la reale attività della società, bensì se ne affermava la sua **esterovestizione**, tesa a sottrarre gli utili alla tassazione italiana. Il che consentiva, ad avviso dei giudici di merito, il sequestro dei beni personali dei due soci, amministratore di diritto e amministratore di fatto. Viene così in rilievo, e su questo punto ampiamente si sofferma la Corte, la nozione di "stabile organizzazione", criterio che la giurisprudenza di legittimità, nell'individuare l'esterovestizione, riferisce al collegamento tra il territorio dello Stato e la società in esso non formalmente residente, perché ivi si svolgono la gestione amministrativa e la programmazione di tutti gli atti necessari per conseguire il fine sociale, non rilevando il luogo di adempimento degli obblighi contrattuali e dell'espletamento dei servizi (*cf.* da ultimo, Cass. n. [32091/2013](#)).

Il principio non può essere scalfito dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia europea per cui, nel rispetto delle libertà sancite dai Trattati dell'Unione, la costituzione di una società in uno Stato membro per fruire di

una legislazione più vantaggiosa non costituisce abuso della **libertà di stabilimento**, sempre che non sia tratti di puro artificio privo di effettività economica.

Tuttavia, per la Corte la questione è se la società estera fosse stata correttamente individuata dai giudici di merito come **società schermo**, pur a fronte del riconoscimento di avere effettivamente svolto l'attività per la quale era stata costituita. Si tratta di una nozione – quella di società schermo – non sovrapponibile a quella di "esterovestizione". In altre parole, la società esterovestita non è, di per ciò solo, "schermo" creato esclusivamente per raccogliere i profitti degli illeciti fiscali e per impedire l'individuazione della reale consistenza del patrimonio delle persone fisiche.

Solo qualora si accerti la **natura fittizia** della società, il sequestro per equivalente del profitto del reato può essere disposto, anche nel caso di esterovestizione, tanto sui beni intestati alla persona giuridica quanto anche direttamente sulla persona fisica autore del reato, non rilevando, in tal caso che l'illecito sia stato commesso nell'interesse e a vantaggio dell'ente (SS.UU. n. [10561/2014](#)). Il che porta ad escludere l'applicabilità dell'art. 12-*bis* del DLgs. n. 74/2000, ove si richiede il vincolo in forma specifica del profitto del reato, se esistente, nei confronti della società e, nel caso di impossibilità di suo reperimento, il sequestro per equivalente nei confronti della persona fisica.

Qualora, invece, la società, dotata di una sua effettiva **autonomia giuridica** e concreta operatività, risulti esterovestita, oltre all'assoggettamento alla normativa fiscale nazionale conseguirà l'applicabilità del detto art. 12-*bis*, con la conseguenza che il vincolo per equivalente del profitto può essere disposto sui beni della persona fisica autore del reato tributario, sempre che sia stato impossibile – pur in via transitoria e reversibile – reperire il profitto del reato nei confronti dell'ente.

In altre parole, l'esterovestizione non equivale necessariamente a individuare una "società-schermo", bensì piuttosto una "stabile **organizzazione occulta**" che si ha quando un'impresa estera, con un centro fisso di affari nel territorio italiano, effettua la sua attività mediante una organizzazione di persone e di mezzi ma senza dichiarare i relativi proventi.

La Corte, nell'annullare sul punto il provvedimento impugnato, ha rilevato come, di tale principio, i giudici di merito non abbiano fatto **buon uso**, avendo affermato contestualmente, con una inammissibile contraddizione, sia che gli indagati avevano costituito una società schermo esterovestita sia che la stessa risultava pienamente operativa secondo l'attività per cui era stata costituita.