

L'intervento dei giudici di legittimità in materia di sottrazione fraudolenta alle imposte

# La capienza mette in salvo

## Il patrimonio soddisfa la pretesa del fisco? Non c'è reato

Pagina a cura  
DI STEFANO LOCONTE  
E GIULIA MARIA MENTASTI

**N**on sussiste il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte se il patrimonio residuo del contribuente, al tempo della condotta, era sufficiente a soddisfare la pretesa erariale.

È quanto statuito dalla terza sezione della Corte di cassazione, che, con la sentenza n. 30933 del 15 luglio 2019, è tornata a pronunciarsi sulla delicata fattispecie di cui all'art. 11 dlgs 74/2000, e in particolare su un'annosa querelle sorta tra gli interpreti nel non semplice tentativo di circoscrivere l'ambito di operatività.

Questo, in sintesi, il quesito: il fatto che il patrimonio complessivo dell'evasore, anche dopo l'atto dispositivo asseritamente fraudolento, rimanga capiente rispetto alla pretesa fiscale esclude oppure no la configurabilità del reato?

Con una pronuncia garantista, la Suprema corte risponde affermativamente, ritenendo che la valutazione dell'idoneità degli atti simulati o fraudolenti a rendere inefficace in tutto o in parte la procedura di riscossione coattiva debba avvenire attraverso un giudizio di cosiddetta prognosi postuma circa la consistenza dell'intero patrimonio del contribuente.

**Il fatto.** Nel caso sottoposto al vaglio della Cassazione, il Tribunale di Lodi, in sede di riesame, aveva annullato, per assenza del cosiddetto fumus del reato (e quindi sindacando la sostenibilità dell'impostazione accusatoria), il decreto di sequestro preventivo emesso dal giudice per le indagini preliminari nell'ambito di un procedimento per il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, contestato all'indagata, debitrice del fisco per complessivi 956.315,68 euro, con l'accusa di aver fittiziamente trasferito beni immobili di sua proprietà a una società delle cui azioni era integralmente titolare, al fine di sottrarli al recupero delle ragioni creditorie del fisco.

Ricorreva per Cassazione la Procura, la quale sosteneva che fosse evidente il carattere simulato e fraudolento del trasferimento degli immobili alla società estera, tenuto conto sia del permanere della disponibilità in capo all'indagata degli immobili attraverso la titolarità di tutte le azioni della società estera, sia della circostanza che l'atto dispositivo fosse avvenuto dopo la notifica del Pvc da parte della

### La sentenza per punti

<b>La norma di riferimento</b>	Art. 11, dlgs 7472000 («Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte») che punisce «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 a euro 50 mila, 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»
<b>La questione di diritto</b>	Il fatto che il patrimonio complessivo dell'evasore, anche dopo l'atto dispositivo, rimanga capiente rispetto alla pretesa fiscale esclude o meno la configurabilità del reato?
<b>Il principio che emerge dalla pronuncia</b>	Ai fini della sussistenza del reato, deve essere accertato che l'atto asseritamente fraudolento abbia in concreto, in base a un giudizio ex ante che valuti la sufficienza del patrimonio residuo del contribuente in rapporto alla pretesa dell'Erario, messo in pericolo la garanzia di pagamento dei debiti verso il fisco
<b>Precedenti conformi</b>	Cass. pen., sez. III, n. 9154 del 4 marzo 2016, nonché Cass. pen., sez. III, n. 13233 del 1 aprile 2016

Guardia di finanza.

Inoltre, ad avviso del ricorrente, era da ritenersi significativa la diminuzione del patrimonio dell'indagata causata dal trasferimento della proprietà degli immobili alla società estera, a nulla rilevando la sussistenza di altri cespiti patrimoniali per il pagamento delle imposte: infatti, si sosteneva, il delitto di cui all'art. 11, dlgs 74/2000, quale reato di pericolo, sussisteva a prescindere, poiché il trasferimento dei beni aveva reso comunque più difficoltosa l'azione di recupero delle somme dovute all'erario.

**La questione di diritto e gli indirizzi interpretativi.** La norma di cui all'art. 11, dlgs 74/2000 punisce 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 a 50 mila 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.

Se l'ammontare delle imposte, sanzioni e interessi è superiore a euro 200 mila si applica la reclusione da un anno a sei anni.

Si tratta di un'ipotesi delittuosa particolarmente temuta da contribuenti e imprenditori, e per la quale si auspica un'applicazione giurisprudenziale che ne

Dall'altro lato, il dubbio se il fatto che il patrimonio complessivo dell'evasore sia comunque capiente rispetto alla pretesa fiscale incida o meno sull'applicabilità della



fattispecie.

Secondo un indirizzo più rigoroso, qualsivoglia diminuzione della garanzia patrimoniale generica offerta dal patrimonio del debitore fiscale deve pacificamente considerarsi condotta penalmente rilevante nell'ambito di questo titolo di reato, a prescindere che il patrimonio che residua dopo il compimento dell'atto dispositivo sia sufficiente a soddisfare il credito dell'Erario (Cass. pen., sez.

III, n. 6798 del 16 dicembre 2015).

Accanto a tale tesi si è tuttavia consolidata anche l'impostazione, contraria e decisamente più favorevole, secondo cui, 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, permane la necessità di dimostrare che l'atto di cui si asserisce la fraudolenza abbia in concreto, in base a un giudizio «ex ante» che valuti la sufficienza della consistenza del patrimonio del contribuente in rapporto alla pretesa dell'Erario, messo in pericolo la garanzia di pagamento dei debiti verso il fisco.

Per questo in numerose pronunce gli Ermellini hanno censurato le pronunce dei giudici di merito che consideravano irrilevante per la configurazione del reato che l'imputato fosse proprietario di ulteriori beni di ingente valore (cfr., ex multis, Cass. pen., sez. III, n. 9154 del 4 marzo 2016, nonché Cass. pen., sez. III, n. 13233 dell'1 aprile 2016, in cui la Cassazione ha annullato con rinvio la decisione che aveva asserito la sussistenza del «fumus» del reato, senza motivare in ordine all'effettivo carattere simulato della operazione e alla capienza del patrimonio complessivo dell'indagata).

**La decisione della Cassazione.** Nel caso che qui si

esamina, la Corte ha aderito in modo tranchant a quest'ultimo più garantista indirizzo, ritenendo l'analisi del Tribunale del riesame adeguata alle risultanze degli atti: infatti, dalle stesse prospettazioni del pubblico ministero richiedente la misura cautelare emergeva la sussistenza in capo alla indagata di altri rapporti finanziari e di altri beni; inoltre, si evidenziava come l'indagata non si fosse fraudolentemente spogliata degli immobili, avendoli semplicemente conferiti in una società della cui totalità delle azioni era titolare.

Dunque, considerato che le azioni sono pur sempre sequestrabili o pignorabili al pari di altri beni mobili o immobili, nessuna sottrazione (fraudolenta) di beni della contribuente avrebbe potuto venire in considerazione. Il ricorso pertanto, è stato dichiarato inammissibile.