

Suprema corte garantista in tema di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte

# Il debito non suo salva il socio

## Sequestro escluso quando la responsabilità è della srl

Pagina a cura  
DI STEFANO LOCONTE  
E GIULIA MARIA MENTASTI

**S**i salva dal sequestro il socio/amministratore se il debito non è stato da lui causato: lo stabilisce la Suprema corte, con una pronuncia garantista in tema di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte. Specificamente, la terza sezione penale della Cassazione, con la sentenza n. 39723/2020, ha infatti escluso il suddetto reato ex art. 11, dlgs 74/2000, nel caso di socio/amministratore di srl con un notevole debito Iva, accusato di aver ceduto «simulatamente» alla madre un immobile di proprietà dello stesso al fine di sottrarsi al pagamento dell'Iva dovuta dalla società. Carente la prova della responsabilità da parte del socio della srl per il debito tributario della società e, conseguentemente, della possibilità di azionare a suo carico una procedura di riscossione coattiva.

**Il caso.** Il tribunale aveva rigettato l'istanza di riesame proposta nell'interesse di un socio e amministratore di una srl avverso il provvedimento di sequestro preventivo emesso dal Gip del tribunale di Massa fino alla concorrenza di 149.749,32 euro, pari all'imposta Iva evasa dalla suddetta srl in relazione agli anni di imposta dal 2010 al 2016. Specificamente, era ipotizzato, nei confronti del ricorrente, il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte di cui all'art. 11, dlgs 74/2000, per aver simulatamente ceduto alla propria madre un proprio bene immobiliare personale, a propria volta ereditato, al fine di sottrarsi al pagamento dell'Iva dovuta dalla società, di cui, nel corso del tempo, aveva rivestito la qualità di socio, poi di amministratore e infine di liquidatore, in modo da rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva relativa al predetto credito vantato dall'erario.

Avverso l'indicata ordinanza, veniva dunque proposto ricorso per Cassazione, evidenziando, innanzitutto, come il tribunale cautelare avrebbe erroneamente ritenuto l'esposizione come personale del socio/amministratore, in virtù della qualifica da costui rivestita in seno alla società, senza valutare né il regime di autonomia patrimoniale perfetta che caratterizza le società di capitali, né il tipo di responsabilità degli amministratori, che è diversa da quella dell'ente che rappresentano. Ancora, non era stato tenuto in considerazione che l'immobile ceduto alla madre non era di proprietà della società debitrice.

**L'evoluzione della norma incriminatrice.** Dunque, si

La sentenza per punti	
Cass. pen. n. 39723/2020	
Prima questione	Dinanzi all'omesso versamento Iva da parte di una Srl che si è rivelata incapiente, è legittimo il sequestro preventivo per equivalente finalizzato alla confisca del socio/amministratore legale rappresentante della società?
Risposta della Cassazione	SI, se è superata la soglia di evasione di 250.000 euro, essendo in tal caso contestabile il delitto ex art. 10-ter in capo al legale rappresentante della società, e nei suoi confronti esperibile il sequestro per equivalente finalizzato alla confisca NO, se NON è superata la soglia di evasione di 250.000 euro, essendo in tal caso l'omesso versamento privo di rilevanza penale, bensì un mero illecito amministrativo a carico della società
Seconda questione	Esclusa la sussistenza di una responsabilità nei confronti dell'Erario derivante dalla commissione di un delitto tributario, quando il socio/amministratore legale rappresentante della società che trasferisca un bene personale a terzi può essere indagato per sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte e destinatario di sequestro?
Risposta della Cassazione	Considerato che: • la fattispecie incriminatrice richiede che sia individuabile una vendita simulata di un bene del debitore tale da rendere in tutto o in parte inefficace, nei suoi confronti, la procedura di riscossione coattiva da parte dell'Erario • il giudice deve esplicitare: • i presupposti, giuridici e di fatto, in forza dei quali, nei confronti del soggetto, vi sia una responsabilità per il debito tributario della società tale da rendere azionabile a carico dello stesso la suddetta procedura di riscossione coattiva

anticipa sin d'ora che la Cassazione ha ritenuto fondato il ricorso, cogliendo l'occasione per ripercorrere l'evoluzione del dettato normativo della fattispecie in esame, nonché la giurisprudenza consolidatasi sui profili di maggior rilievo.

L'art. 11, dlgs 74/2000 sanziona, nell'ipotesi di cui al comma 1, la condotta di 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, applicandosi una pena edittale più elevata laddove l'ammontare delle imposte, degli interessi e delle sanzioni, sia superiore a duecentomila euro.

La norma incriminatrice ha un suo precedente storico nel dpr n. 602 del 1973, art. 97, che, nella versione introdotta dalla legge n. 413 del 1991, puniva, con la reclusione fino a tre anni, il contribuente che, al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte, interessi, so-

prattutto, aveva compiuto, dopo che erano iniziati accessi, ispezioni e verifiche o erano stati notificati gli inviti e le richieste previsti dalle singole leggi di imposta, ovvero erano stati notificati atti di accertamento o iscrizioni a ruolo, atti fraudolenti sui propri o su altrui beni che avevano reso in tutto o in parte inefficace la relativa esecuzione esattoriale. La disposizione non si applicava se l'ammontare delle somme non corrisposte non era superiore a 10 milioni di lire.

**Gli approdi della giurisprudenza.** Nel confrontare la previsione attuale con quella precedente, la giurisprudenza di legittimità (Cass. pen. n. 17071/2006) ha osservato come nella vigente fattispecie sia scomparso ogni riferimento alla necessità dell'effettivo avvio di un qualsiasi accertamento fiscale, essendo ora sufficiente che l'azione sia idonea a rendere inefficace l'esecuzione esattoriale, configurandosi dunque l'illecito penale in termini di reato di pericolo concreto (Cass. pen. n. 13233/2006), integrato dal compimento di atti simulati o fraudolenti volti a occultare i propri o altrui beni, idonei, secondo un giudizio ex ante che valuti la sufficienza della con-

sistenza patrimoniale del contribuente rispetto alla pretesa dell'erario, a pregiudicare l'attività recuperatoria dell'amministrazione finanziaria (Cass. pen. n. 46975/2018).

Ciò evidentemente significa che il bene, oggetto degli atti simulati o fraudolenti, deve essere riconducibile al patrimonio del soggetto debitore verso l'erario, perché solo in questo caso il compimento dell'atto può rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva.

La Cassazione ha osservato inoltre che il reato in esame è connotato dal dolo specifico, che ricorre quando l'alienazione simulata o il compimento di altri atti fraudolenti, idonei a rendere inefficace la procedura di riscossione coattiva, siano finalizzati alla sottrazione «al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte» (Cass. pen. n. 27143/2015). Il dolo specifico, pertanto, presuppone logicamente la sussistenza di una pretesa creditoria da parte dell'erario, dovendo l'azione posta in essere dall'agente orientata verso il conseguimento di quel fine, che evidentemente non è configurabile ove manchi

un debito verso il fisco.

**La decisione della Cassazione.** Tutto ciò premesso, nel caso concreto la Suprema corte ha ritenuto che fosse apodittica l'affermazione della Corte territoriale per cui la diretta e personale esposizione dell'indagato al debito tributario maturato dalla srl discendesse dalla qualifica questi rivestita di socio e legale rappresentante dell'ente.

In primo luogo, ha osservato che il mancato versamento di Iva da parte della srl era sì superiore, in riferimento a ciascuna annualità contestata, a 50 mila euro (soglia di punibilità di cui al contestato art. 11), ma certamente inferiore a quella di 250 mila euro prevista per il delitto di cui all'art. 10-ter, che incrimina l'omesso versamento di Iva; invero, se tale soglia fosse stata oltrepassata, sarebbe stato contestabile il suddetto delitto ex art. 10-ter in capo al legale rappresentante della società, e nei suoi confronti esperibile il sequestro per equivalente finalizzato alla confisca, misura ablativa concretamente azionabile stante l'accertata incapienza della società e dunque l'impossibilità del sequestro diretto.

Nel caso in esame, tuttavia, non essendo stata superata la soglia di rilevanza penale, l'omesso versamento dell'Iva configurava un mero illecito amministrativo a carico della società, che certamente autorizzava l'Amministrazione a procedere all'accertamento tributario della violazione e all'irrogazione delle relative sanzioni, mentre nei confronti della persona fisica non erano azionabili quegli strumenti ablativi che, nel caso di commissione di un delitto tributario da parte del legale rappresentante della società, legittimano il sequestro per equivalente.

In secondo luogo, esclusa la sussistenza di una responsabilità nei confronti dell'erario derivante dalla commissione di un delitto tributario, il tribunale avrebbe dovuto esplicitare i presupposti, giuridici e di fatto, in forza dei quali, nei confronti del ricorrente, fosse una responsabilità per il debito tributario della società di cui è stato socio, legale rappresentante e liquidatore, e, conseguentemente, fosse azionabile a carico dello stesso una procedura di riscossione coattiva: accertamento indispensabile poter ipotizzare una vendita simulata di un bene del debitore tale da rendere in tutto o in parte inefficace, nei suoi confronti, la suddetta procedura di riscossione coattiva da parte dell'erario. Da qui l'annullamento dell'ordinanza impugnata e il rinvio al tribunale di Massa per nuovo giudizio.