

La Cassazione si pronuncia sull'applicabilità dell'articolo 131-bis c.p. ai reati tributari

Evasori in salvo se c'è la tenuità

L'istituto è compatibile con l'esistenza di soglie di punibilità

Pagina a cura

DI STEFANO LOCONTE
E GIULIA MARIA MENTASTI

Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte: la particolare tenuità del fatto salva dalla condanna. È quanto emerge dalla sentenza n. 45897 del 5 dicembre 2022, con cui la Cassazione, pur dando un'interpretazione stringente dei requisiti idonei a integrare il reato tributario in esame, ha ritenuto che allo stesso sia astrattamente applicabile l'istituto della non punibilità per particolare tenuità del fatto di cui all'art. 131 bis c.p., e ha pertanto annullato la sentenza impugnata con riferimento alla omessa motivazione sulla richiesta avanzata dall'imputato, con rinvio per nuovo giudizio sul punto ad altra sezione della Corte di Appello. La Cassazione si è dunque espressa positivamente sulla questione, non pacifica soprattutto in passato tra gli interpreti, della compatibilità dell'istituto con la previsione di soglie di punibilità, quali quelle che contraddistinguono molti reati tributari.

Il caso. Nella vicenda in esame, un contribuente in debito con il Fisco era stato condannato dalla Corte d'Appello di Messina per il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte di cui al decreto legislativo n. 74 del 2000, art. 11, ovvero di quella norma che punisce chi, 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. In questo caso, il reato era contestato all'imputato per aver ceduto alla moglie due terreni e la quota indivisa di altri beni, onde ostacolare la procedura di riscossione coattiva comunicata dall'Agenzia delle Entrate per imposte, interessi e sanzioni per circa 400.000 euro. Ricorrendo per cassazione, l'imputato aveva provato a sostenere non solo l'insussistenza del fatto di reato, ma anche, quantomeno, la sua particolare tenuità, e aveva lamentato pertanto anche l'omessa pronuncia sulla richiesta di applicazione dell'art. 131-bis c.p., pur ritualmente richiesta con l'atto di appello.

L'art. 131-bis c.p. e i dubbi interpretativi. L'art.

Reati tributari e particolare tenuità del fatto	
La questione	La causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto è applicabile anche ai reati configurati mediante soglie di punibilità quali il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte ex art. 11 dlgs 74/2000?
La causa di non punibilità	Art. 131-bis c.p.: "nei reati per i quali è prevista la pena detentiva non superiore nel massimo a cinque anni, ovvero la pena pecuniaria, sola o congiunta alla predetta pena, la punibilità è esclusa quando, per le modalità della condotta e per l'esiguità del danno o del pericolo, valutate ai sensi dell'articolo 133, primo comma, l'offesa è di particolare tenuità e il comportamento risulta non abituale"
La risposta della Cassazione	Come confermato da Cass. pen. n. 45897/2022: <ul style="list-style-type: none"> • Sì, perché nel rispetto dei presupposti fissati dalla norma, la presenza di soglie di punibilità all'interno della fattispecie tipica non è in astratto incompatibile con il giudizio di particolare tenuità • se il superamento della soglia è di poco superiore vanno valutati i restanti parametri afferenti la condotta nella sua interezza

131-bis c.p., introdotto nel codice penale nel 2014, recita testualmente che "nei reati per i quali è prevista la pena detentiva non superiore nel massimo a cinque anni, ovvero la pena pecuniaria, sola o congiunta alla predetta pena, la punibilità è esclusa quando, per le modalità della condotta e per l'esiguità del danno o del pericolo, valutate ai sensi dell'articolo 133, primo comma, l'offesa è di particolare tenuità e il comportamento risulta non abituale". Fin dall'entrata in vigore, una delle principali criticità della nuova disciplina si è rivelata essere la questione della compatibilità dell'istituto con la previsione di soglie di punibilità. In sostanza, mentre alcuni interpreti non ravvisavano impedimenti all'applicabilità della causa di cui all'art. 131-bis c.p. anche ai reati configurati mediante soglie di punibilità, altri si erano espressi in senso contrario, sostenendo che con le soglie di punibilità il legislatore avesse già individuato il limite al di sotto del quale non era opportuno applicare la sanzione penale; così che al di sopra delle stesse nessuna discrezionalità potesse essere riconosciuta al giudice.

La compatibilità con le soglie di punibilità. La questione è stata risolta positivamente dalle Sezioni Unite nel 2016 con riferimento al reato di guida in stato di ebbrezza, ribadendo poi la conclusione anche in tema di reati tributari (Cass. pen. n. 15020/2019),

e chiarendo come la presenza di soglie di punibilità all'interno della fattispecie tipica non è, in astratto, incompatibile con il giudizio di particolare tenuità; così che la causa di non punibilità è, in presenza dei presupposti e nel rispetto dei limiti fissati dalla norma, configurabile in relazione a ogni fattispecie criminosa, assumendo pertanto rilievo la peculiarità del caso concreto, nell'analisi delle quali, quanto più ci si allontana dal valore-soglia, tanto più è verosimile che ci si trovi in presenza di un fatto non specialmente esiguo. In altre parole, solo il superamento in misura significativa di detta soglia preclude la configurabilità della causa di esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto; laddove, invece, tale superamento è di poco superiore, può procedersi a valutare i restanti parametri afferenti la condotta nella sua interezza.

In applicazione di tali principi, con la successiva sentenza n. 3256 del 2021, la Cassazione ha annullato la decisione con la quale la Corte di Appello aveva escluso, nell'ambito di un procedimento per il reato di omesso versamento Iva, l'applicabilità della causa di esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto in ragione dell'ammontare dell'imposta non versata; in particolare, trattandosi di un importo inferiore al 10% del complessivo, per la Suprema Corte la misura "non si manifesta di tale rilievo da sover-

chiare ogni altra valutazione dei criteri indicati dallo stesso art. 131 bis c.p."

Il giudizio sulla tenuità del fatto. Ciò detto, il giudizio sulla tenuità del fatto richiede una valutazione complessa che ha a oggetto: le modalità della condotta, l'esiguità del danno e del pericolo da essa derivante, e il grado della colpevolezza, ovvero quei requisiti di minima offensività che giustificano la deroga alla, altrimenti doverosa, applicazione della risposta punitiva dello Stato alla loro commissione. Per questo, non sono mancate nel tempo sentenze come la n. 2901 del 2021, con cui la Cassazione ha censurato le pronunce di merito che, nell'accordare l'applicazione della causa di non punibilità, si limitassero a richiamare genericamente la presenza dei presupposti di legge, senza adeguatamente valutare la condotta in base ai criteri generali dettati dall'art. 131 bis c.p., e senza argomentare sull'ammontare del superamento, da parte dell'imputato, della soglia di punibilità prevista dalla fattispecie. Hanno evidenziato infatti gli Ermellini che, anche qualora il giudice dovesse ritenere che il superamento della soglia, per la sua entità quantitativa, non sia di per sé ostativo al riconoscimento della non punibilità per particolare tenuità, ciò non esclude che possano intervenire ulteriori e diversi elementi ostativi, essendo necessaria, in ogni ca-

so, una valutazione globale della fattispecie.

La decisione della Suprema Corte. Venendo al caso di specie, la Suprema Corte ha innanzitutto ritenuto che le doglianze difensive circa l'inconfigurabilità del reato di sottrazione fraudolenta non superassero lo scrutinio di ammissibilità, risolvendosi in censure in parte prive della necessaria specificità, in parte attinenti al merito delle valutazioni operate dalla Corte territoriale in piena sintonia con il primo giudice. Valutazioni impennate sulla stretta correlazione logico-temporale individuata tra la comunicazione preventiva al ricorrente dell'avvio della procedura esecutiva sugli immobili e della prossima iscrizione di ipoteca, da un lato, e la "repentina simulata alienazione dei beni alla moglie", dall'altro lato.

Il giudizio sulla tenuità del fatto richiede una valutazione complessa che ha ad oggetto: le modalità della condotta, l'esiguità del danno e del pericolo derivante, il grado della colpevolezza

Nel pervenire alle suddette conclusioni, la Corte d'Appello aveva sottolineato che "può anche essere" che il valore degli immobili fosse "non di molto" superiore a quello indicato nell'atto di vendita, attribuendo peraltro rilievo al fatto che si trattasse comunque di un valore "non irrisorio", e che la vendita degli immobili avrebbe potuto "coprire sia pure in minima parte il debito tributario". Ciò detto, la Suprema Corte ha al contempo ritenuto che, pur accertata la responsabilità per il reato, l'ottica ricostruttiva accolta dalla Corte territoriale, che aveva tra l'altro ritenuto ultroneo l'approfondimento peritale sollecitato dalla difesa in ordine al valore degli immobili, avrebbe dovuto tuttavia implicare la necessità di un adeguato confronto con la richiesta di applicazione dell'art. 131-bis c.p., formulata con i motivi di appello. Sul punto, la sentenza era rimasta invece del tutto silente, imponendosi l'annullamento della stessa riguardo alla omessa motivazione sul riconoscimento della causa di non punibilità di cui all'art. 131-bis c.p., con rinvio per nuovo giudizio sul punto ad altra sezione della Corte di Appello.