

Gli Ermellini precisano gli elementi costitutivi della sottrazione al pagamento di imposte

Frode sottrattiva, focus sugli atti

Conta che l'azione riesca a eludere la procedura esattoriale

Pagina a cura

DI STEFANO LOCONTE E
GIULIA MARIA MENTASTI

Sottrazione fraudolenta: sotto la lente l'atto simulato che sottrae i beni dalle mani del Fisco. Infatti, a prescindere dalla sussistenza di un'esecuzione esattoriale in atto e dall'esito che potrà avere la procedura di recupero del credito erariale, perché si integri il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, di cui all'art. 11 del dlgs n. 74/2000, bisogna valutare se l'azione commessa sia idonea a pregiudicare l'attività di recupero da parte dell'Amministrazione finanziaria. È quanto emerge dalla sentenza della Cassazione, terza sezione penale, n. 33332 del 2 settembre 2024. La pronuncia conferma l'orientamento dei giudici di legittimità secondo cui il superamento della soglia di punibilità di 50 mila euro deve essere riferito non al valore dei beni simulatamente o fraudolentemente trasferiti, ma all'ammontare delle imposte, delle sanzioni e degli interessi che il Fisco deve recuperare.

La vicenda in esame. Un contribuente debitore verso il Fisco era stato ritenuto responsabile in primo e secondo grado del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte di cui all'art. 11 dlgs 74/2000, contestato perché, al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto, nonché dei relativi interessi e sanzioni, per un ammontare complessivo superiore alla soglia di 50 mila euro, avrebbe alienato simulatamente alcuni immobili, trasferendone la proprietà alla figlia e riservandosi in proprio favore il diritto di abitazione vitalizio, in modo da rendere inefficace la procedura di riscossione coattiva. Era stata inoltre disposta la confisca dei suddetti beni, per un importo corrispondente a 40 mila euro. Contro la sentenza della Corte di Appello, tramite il suo difensore, aveva proposto ricorso per cassazione l'imputato, sostenendo che i requisiti del pericolo concreto e del dolo specifico non sarebbero stati ravvisabili nel caso di specie, avendo egli posto in essere un trasferimento immobiliare reale e non fittizio in favore della figlia, senza ricorrere ad alcun mezzo fraudolento, ma stipulando per atto pubblico un contratto meritevole di tutela e motivato esclusivamente da finalità assistenziali e di protezione della salute, oltre che contraddistinto da un prezzo congruo. Inoltre, non vi sarebbe stato

alcun pregiudizio per l'attività recuperatoria dell'amministrazione finanziaria, che non avrebbe potuto procedere utilmente ad alcuna azione esecutiva, posto che le porzioni immobiliari oggetto di trasferimento, per circa un altro ventennio, erano gravate già da ipoteca per un valore complessivo di 360 mila euro, alla luce della quale il valore del bene ceduto era dunque inferiore alla soglia di punibilità.

Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte: di cosa si tratta? Il reato contestato nel caso di specie è disciplinato dall'art. 11 dlgs 74/2000, che, sotto la rubrica trasferimento fraudolento al pagamento delle imposte, punisce con la reclusione da sei mesi a quattro anni, testualmente 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 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 200 mila euro si applica la reclusione da un anno a sei anni.

L'atto simulato realizzato dall'imputato. La Cassazione ha evidenziato come l'accusa e la condanna si fondasse sugli esiti della verifica fiscale svolta dall'Agenzia delle entrate - Riscossione, da cui era emersa la notifica all'imputato di un preavviso di iscrizione ipotecaria, risultando debitore con il Fisco per l'im-

porto di circa 800 mila euro. Alcune settimane dopo, l'imputato aveva trasferito la proprietà di alcuni immobili in favore della figlia, riservandosi in proprio favore il diritto di abitazione vitalizio ai sensi dell'art. 1022 c.c.. A fronte della cessione, il cui valore veniva quantificato in 40 mila euro, la figlia dell'imputato si era obbligata a prestare al padre, sua vita natural durante, vitto, alloggio, vestiario, cure mediche e quant'altro necessario al fine di assicurare al proprio genitore un'esistenza decorosa e serena. Alla stregua di tali risultanze probatorie, i giudici di merito erano coerentemente pervenuti all'affermazione della penale responsabilità dell'imputato, rimarcando innanzitutto la circostanza che, alla data dell'atto dispositivo, allo stesso era stata notificata la maggior parte delle cartelle di pagamento e degli avvisi di accertamento esecutivi emessi a suo carico, avendo quindi piena consapevolezza della propria esposizione debitoria con il Fisco. Il Tribunale e la Corte di Appello avevano evidenziato come, al di là del suo inquadramento nelle categorie civilistiche, lo scopo reale del trasferimento immobiliare fosse quello di consentire all'imputato di privarsi formalmente degli unici immobili di cui era titolare, ciò al fine di evitare le imminenti azioni di recupero coattivo da parte dell'Erario, non avendo del resto l'atto alcuna utilità specifica. Come osservato dalla Corte territoriale, se l'intenzione dell'imputato fosse stata quella di conservare l'utilizzo della sua abitazione assicurando alla figlia il di-

ritto di diventarne proprietaria, avrebbe semplicemente potuto attendere il naturale corso degli eventi con la successione mortis causa, essendo significativo che prima di quel momento, ossia prima dell'avvio della fase di esecuzione del credito erariale, non avesse avvertito la necessità di ricorrere a uno strumento negoziale, che peraltro non prevedeva per la figlia alcun onere economico, a parte l'adempimento di doveri assistenziali che tuttavia erano già in larga parte insiti negli obblighi di solidarietà familiare su di essa incombenti.

L'orientamento della giurisprudenza di legittimità. La Suprema Corte ha ritenuto l'impostazione del Tribunale e della Corte di Appello coerente con i principi affermati dalla giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass. pen., Sez. III, n. 46975/2018 e Sez. III, n. 13233/2016), secondo cui il delitto previsto dall'art. 11 dlgs n. 74/2000 è un reato di pericolo, 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 consistenza patrimoniale del contribuente rispetto alla pretesa dell'Erario, a pregiudicare l'attività recuperatoria dell'Amministrazione finanziaria, ciò peraltro a prescindere dalla sussistenza di un'esecuzione esattoriale in atto. Proprio la pacifica natura di reato di pericolo della fattispecie in esame (cfr. in tal senso anche Sez. III, n. 35983/2020) consentiva peraltro di superare l'obiezione difensiva secondo cui l'abitazio-

ne e il garage oggetto di trasferimento erano gravati da precedenti iscrizioni ipotecarie, posto che il disvalore del reato per cui si procedeva si incentra nel compimento degli atti simulati o fraudolenti oggettivamente idonei a eludere l'esecuzione esattoriale, ciò a prescindere dalla sorte che avrebbe potuto avere la procedura di recupero del credito erariale, assumendo invece rilievo il superamento della soglia di punibilità di 50 mila euro, che, come precisato dalla Cassazione (cfr. Sez. III, n. 15133/2018), deve essere riferita non al valore dei beni simulatamente o fraudolentemente trasferiti, ma all'ammontare delle imposte, delle sanzioni e degli interessi che il Fisco deve recuperare, non essendovi dubbi nel caso di specie sul superamento di tale soglia, stante l'entità del de-

La soglia di punibilità (50 mila euro) va riferita non al valore dei beni simulatamente o fraudolentemente trasferiti, ma all'ammontare di imposte, sanzioni e interessi che il Fisco deve recuperare

bito accumulato dall'imputato, pari all'importo di circa 800 mila euro.

La decisione della Suprema Corte. In definitiva, la Cassazione ha ritenuto che il giudizio sulla sussistenza e sull'ascrivibilità all'imputato del reato contestato fosse sorretto da argomentazioni non illogiche e anzi coerenti con le coordinate interpretative di riferimento, e resistesse così alle censure difensive con le quali si sollecitava sostanzialmente una differente lettura delle acquisizioni probatorie, operazione questa non consentita in sede di legittimità, in cui, a fronte di un apparato argomentativo privo di profili di irrazionalità, sono precluse al giudice di legittimità la rilettura degli elementi di fatto posti a fondamento della decisione impugnata e l'autonoma adozione di nuovi e diversi parametri di ricostruzione e valutazione dei fatti, indicati dal ricorrente come maggiormente plausibili o dotati di una migliore capacità esplicativa rispetto a quelli adottati dal giudice del merito. La Suprema Corte ha pertanto rigettato il ricorso e condannato il ricorrente al pagamento delle spese processuali.