

Giurisprudenza

## Reato di sottrazione fraudolenta pure senza realizzazione del fine

27 Settembre 2018

E anche quando l'imposta viene successivamente pagata. L'oggetto giuridico, infatti, non è il diritto di credito del Fisco, ma la garanzia generica data dai beni dell'obbligato



Ai fini della configurabilità del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, di cui all'articolo 11 del Dlgs 74/2000, la condotta penalmente rilevante può essere costituita da qualsiasi atto o fatto fraudolento intenzionalmente volto a ridurre la capacità patrimoniale del contribuente stesso; riduzione da ritenersi, con un giudizio *ex ante*, idonea, sia dal punto di vista quantitativo che qualitativo, a vanificare in tutto o in parte, o comunque rendere più difficile, una eventuale

procedura esecutiva.

A ribadirlo la suprema Corte, con la sentenza n. 40442 del 12 settembre 2018.

### Il fatto

La vicenda è quella di un contribuente imputato per aver alienato taluni immobili di sua proprietà al solo fine di sottrarsi al pagamento delle imposte sui redditi.

Il verdetto di condanna veniva confermato anche in appello; di qui, il ricorso per cassazione, articolato in tre motivi, inclusa la violazione e falsa applicazione dell'articolo 606 cpp, comma 1, lettera b), per assenza dell'elemento soggettivo del reato, non avendo mai compiuto con coscienza e volontà atti fraudolenti volti a sottrarre i beni all'esecuzione esattoriale.

Nello specifico, la parte ricorrente lamenta che, ai fini della configurabilità del reato contestato, è richiesto l'elemento soggettivo del dolo specifico di evasione, ossia la consapevolezza dell'esistenza di un suo intento elusivo in funzione della ricchezza; circostanza, a suo avviso, del

tutto insussistente.

### **La decisione e ulteriori osservazioni**

I giudici di legittimità rigettano le doglianze del ricorrente ritenendo che il reato sia configurabile anche sotto il profilo soggettivo, posto che la volontà dell'imputato di dismettere una parte consistente del proprio patrimonio al solo fine di evitare l'esecuzione tributaria coattiva doveva ritenersi dimostrata da plurimi elementi:

- 1) *“dal fatto che il ricorrente si era spogliato di quasi tutti i propri beni, dal momento che quelli ancora di sua proprietà erano risultati di modestissimo valore complessivo*
- 2) *dal fatto che era emersa la necessità della società acquirente di acquistare un capannone industriale e vari terreni seminativi e a vigneto*
- 3) *dal fatto che la tempistica della vendita, avvenuta in prossimità dell'invio dell'ultima cartella esattoriale, fosse sintomatica della finalità illecita perseguita”.*

Il delitto in esame rientra, infatti, e la Corte non manca di ricordarlo, nella tipologia di reati di pericolo “concreto” (o effettivo), per i quali il pericolo è elemento costitutivo espresso della fattispecie e il giudice è quindi tenuto ad accertare in concreto la sussistenza *“di atti simulati o fraudolenti che siano in concreto idonei - in base ad un giudizio "ex ante" che valuti la sufficienza della consistenza del patrimonio del contribuente in rapporto alla pretesa dell'Erario - a rendere inefficace, in tutto o in parte, l'attività recuperatoria dell'Amministrazione finanziaria, a prescindere dalla sussistenza di un'esecuzione esattoriale in atto”* (Cassazione, n. 13233/2016).

Esso è integrato da una condotta unicamente commissiva; difatti, la norma incriminatrice richiede, ai fini della configurabilità del reato, una duplice condizione e cioè che la condotta consista in una alienazione simulata o nel compimento di atti fraudolenti in relazione al proprio o all'altrui patrimonio e, inoltre, che tale condotta sia idonea *“a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva”.*

La genericità e l'ampiezza di tale formulazione normativa pongono sovente il tema di valutare, in concreto, se i negozi posti in essere dal contribuente, finanche nella loro concatenazione, possano o meno inscrivere all'interno della condotta delineata dal legislatore. La condotta penalmente rilevante, infatti, può essere costituita, per la giurisprudenza, da “qualsiasi” atto o fatto fraudolento, intenzionalmente volto a ridurre la capacità patrimoniale del contribuente stesso.

Tale *deminutio* patrimoniale deve essere tale, sia da un punto di vista quantitativo che qualitativo, da vanificare in tutto o in parte, o comunque rendere più difficile, una eventuale procedura esecutiva (Cassazione, n. 39079/2013 e Cassazione penale, n. 29243/2017).

Ne consegue che l'elemento soggettivo del reato è rappresentato dal dolo specifico, consistente nella volontà dell'agente di sottrarsi al pagamento delle imposte che superino la soglia prevista; con la previsione della fattispecie in esame, il legislatore ha inteso evitare che il contribuente si sottragga al suo dovere di concorrere alle spese pubbliche, creando una situazione di apparenza tale da consentirgli di rimanere nel possesso dei propri beni fraudolentemente sottratti alle ragioni dell'Erario.

In sostanza, il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte si consuma con il perfezionamento dell'alienazione simulata o dell'operazione fraudolenta sui propri o sugli altrui beni, essendo irrilevante la realizzazione del fine programmato dal debitore o il successivo pagamento dell'imposta.

A tal fine, è stato chiarito che l'oggetto giuridico del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte non è il diritto di credito del Fisco, bensì la garanzia generica data dai beni dell'obbligato, potendo quindi il reato configurarsi anche qualora, dopo il compimento degli atti fraudolenti, avvenga comunque il pagamento dell'imposta e dei relativi accessori.

Trasformando il reato di danno in reato di pericolo, il legislatore del 2000 ha rivelato chiaramente la sua volontà di anticipare la tutela del bene protetto, che è l'interesse dello Stato non solo alla effettiva riscossione dei tributi, ma anche alla conservazione delle garanzie patrimoniali che presidiano il suo credito tributario.

Muovendo da tali considerazioni, i giudici di legittimità hanno disatteso le doglianze del contribuente, confermando la condanna per il reato di sottrazione fraudolenta.

di

**Carmen Miglino**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/reato-sottrazione-fraudolenta-pure-senza-realizzazione-del-fine>