Penale Sent. Sez. 3 Num. 52158 Anno 2018
Presidente: CAVALLO ALDO
Relatore: LIBERATI GIOVANNI
Data Udienza: 27/06/2018

SENTENZA

sui ricorsi proposti da
Carpentieri Carmelo, nato a Modica il 20/10/1939
Cerruto Maria, nata a Pachino il 7/12/1942
Scavino Girolamo Marco, nato a Modica il 26/3/1993
avverso l'ordinanza del 23/3/2018 del Tribunale di Ragusa
visti gli atti, il provvedimento impugnato e i ricorsi;
udita la relazione svolta dal Consigliere Giovanni Liberati;
udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Pietro Molino, che ha concluso chiedendo il rigetto dei ricorsi;
udito per i ricorrenti l'avv. Angelo Flaccavento, che ha concluso chiedendo l'accoglimento del ricorso.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza del 22 marzo 2018 il Tribunale di Ragusa, provvedendo sulla richiesta di riesame presentata da Carmelo Carpentieri, Maria Cerruto e Girolamo Marco Scavino nei confronti del decreto di sequestro preventivo emesso il 14 febbraio 2018 dal Giudice per le indagini preliminari di tale Tribunale, in relazione al reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte di cui all'art. 11 d.lgs. 74/2000 (contestatogli per avere, Carpentieri quale amministratore della Video Mediterraneo S.r.l., Cerruto e Scavino quali presidenti del consiglio di amministrazione della R.V.M. S.r.l., posto in essere atti fraudolenti allo scopo di sottrarre la Video Mediterraneo al pagamento delle imposte, consistenti nella conclusione di due contratti di cessione di rami di azienda, privi dell'accollo dei debiti tributari e a prezzo inferiore al valore effettivo), ha rideterminato l'entità di tale vincolo reale, fino alla concorrenza della somma di euro 1.086.939,00 per Cerruto, e fino alla concorrenza della somma di euro 50.000,00 per Scavino e della somma di euro 50.000,00, confermandolo nei confronti di Carpentieri nell'ammontare originariamente disposto, di euro 1.136.939,84.

2. Avverso tale ordinanza i richiedenti hanno proposto congiuntamente ricorso per cassazione, affidato a due motivi, enunciati nei limiti strettamente necessari ai fini della motivazione.

2.1. Con un primo motivo hanno lamentato la violazione dell'art. 11 d.lgs. 74/2000, ai sensi dell'art. 606, comma 1, lett. b), cod. proc. pen., in quanto dagli atti di indagine non emergeva la prova della necessaria natura fraudolenta dei due atti contestati, in quanto i due contratti di cessione d'azienda conclusi tra la Video Mediterraneo S.r.l. e la R.V.M., stipulati il 27 e il 30 aprile 2016, avevano determinato un depauperamento ingiustificato soltanto apparente del debitore d'imposta e non erano, pertanto, idonei ad ingannare il fisco sulla reale consistenza del patrimonio di tale soggetto. Il corrispettivo delle due alienazioni era, infatti, pari al valore dei beni ceduti, tenendo conto dell'accollo dei debiti verso i dipendenti e le banche da parte della società acquirente, cosicché doveva escludersi fossero state perfezionate vendite simulate o, comunque, sottocosto, e che quindi il depauperamento del patrimonio della cedente e debitrice fiscale non era stato apparente. Da tali elementi non poteva, poi, neppure trarsi un intento fraudolento delle società contraenti, non essendovi elementi per poter ravvisare il carattere fraudolento dei due atti, di cui sia il pubblico ministero, sia il giudice per le indagini preliminari, sia il Tribunale avevano escluso la natura simulata.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2.2. Con un secondo motivo hanno lamentato ulteriore violazione dell'art. 11 d.lgs. 74/2000 e anche dell'art. 14 d.lgs. 472/97, ai sensi dell'art. 606, comma 1, lett. b), cod. proc. pen., per avere il Tribunale, stante l'effettività del trasferimento dei beni, omesso di considerare la responsabilità solidale del cessionario per i debiti tributari della società cedente, cosicché la garanzia erariale non poteva considerarsi compromessa, potendo l'agente della riscossione assoggettare ad esecuzione i beni ceduti, agendo nei confronti della cessionaria, con la conseguente insussistenza della sottrazione dei beni al soddisfacimento della pretesa erariale.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. I ricorsi non sono fondati.

2. L'art. 11 d.lgs. 74/2000 ("sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte") 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 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, applicandosi una pena edittale più elevata laddove l'ammontare delle imposte, degli interessi e delle sanzioni, sia superiore a duecentomila euro.

La disposizione, la cui portata applicativa è stata ampliata dal d.l. n. 78 del 31 maggio 2010, convertito dalla l. n. 122 del 30 luglio 2010, con l'introduzione al secondo comma di una nuova fattispecie, ha un suo precedente storico nell'art. 97 del d.P.R. 602/1973, che, nella versione introdotta dalla legge n. 413/1991, puniva, con la reclusione fino a tre anni, il contribuente che, al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte, interessi, soprattasse e pene pecuniarie dovuti, 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.

Nel confrontare la previsione attuale con quella precedente, la giurisprudenza di legittimità (Sez. 3, n. 17071 del 04/04/2006, De Nicolo, Rv. 234322) ha osservato come nella previsione di cui all'art. 11 del d.lgs. 74/2000 sia scomparso ogni riferimento alla necessità dell'effettivo avvio di un qualsiasi accertamento fiscale, essendo ora sufficiente che l'azione sia idonea a rendere

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

inefficace l'esecuzione esattoriale, configurandosi dunque la fattispecie in termini di reato di pericolo concreto (sul punto cfr. Sez. 3, n. 13233 del 24/02/2006, Pass, Rv. 266771).

Altra novità significativa della previsione normativa attualmente vigente è l'inserimento, accanto agli "atti fraudolenti", del concetto di alienazione simulata. Al riguardo è stato affermato da questa Corte (Sez. 3, n. 3011 del 05/07/2016, Di Tullio, Rv. 268798, con ampi richiami all'evoluzione storica e interpretativa della fattispecie) che l'alienazione può definirsi "simulata", ossia finalizzata a creare una situazione giuridica apparente diversa da quella reale, allorquando il programma contrattuale non corrisponde deliberatamente in tutto (simulazione assoluta) o in parte (simulazione relativa) all'effettiva volontà dei contraenti, con la conseguenza che, ove invece il trasferimento del bene sia effettivo, la relativa condotta non può essere considerata alla stregua di un atto simulato, ma deve essere valutata esclusivamente quale possibile "atto fraudolento", idoneo a rappresentare una realtà non corrispondente al vero e a mettere a repentaglio o comunque ostacolare l'azione di recupero del bene da parte dell'Erario.

Quanto alla nozione di "atti fraudolenti", rilevante ai fini del presente giudizio, deve evidenziarsi che, secondo un ormai consolidato indirizzo ermeneutico (Sez. 3, n. 25677 del 16/05/2012, Rv. 252996; Sez. 3, n. 35853 del 11/05/2016, Calvi, Rv. 267648), devono ritenersi tali tutti quei comportamenti che, quand'anche formalmente leciti, siano tuttavia connotati da elementi di inganno o di artificio, dovendosi cioè ravvisare l'esistenza di uno stratagemma tendente a sottrarre le garanzie patrimoniali all'esecuzione.

Ai fini della configurabilità del reato, non è, dunque, sufficiente la semplice idoneità dell'atto a ostacolare l'azione di recupero del bene da parte dell'Erario, essendo invece necessario il compimento di atti che, nell'essere diretti a questo fine, si caratterizzino per la loro natura simulatoria o fraudolenta.

La necessità di individuare questo *quid pluris* nella condotta dell'agente è stata di recente sottolineata anche dalle Sezioni Unite di questa Corte (sentenza n. 12213 del 21/12/2017, Zucchi, Rv. 272171) che, nell'ambito di una più ampia riflessione sul concetto di atti simulati o fraudolenti di cui all'art. 388 cod. pen., norma il cui schema risulta richiamato dall'art. 11 del d. lgs. 74/2000, hanno affermato che sarebbe in contrasto con il principio di legalità una lettura della norma che facesse coincidere il requisito della natura fraudolenta degli atti con la loro mera idoneità alla riduzione delle garanzie del credito, per cui in quest'ottica può essere ritenuto penalmente rilevante solo un atto di disposizione del patrimonio che si caratterizzi per le modalità tipizzate dalla norma, non potendosi in definitiva far coincidere la natura simulata dell'alienazione o il carattere fraudolento degli atti con il fine di vulnerare le legittime aspettative dell'Erario.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3. Nel caso in esame i negozi conclusi dagli indagati, di cessione di rami d'azienda con esclusione dei debiti tributari, pur formalmente leciti, risultano connotati da elementi di artificio, costituiti, appunto, dal mancato trasferimento dei debiti tributari, che, unito al trasferimento di tutti i beni della società debitrice, si risolve in uno stratagemma tendente a sottrarre le garanzie patrimoniali del debitore all'esecuzione esattoriale.

3. Nel caso in esame i negozi conclusi dagli indagati, di cessione di rami d'azienda con esclusione dei debiti tributari, pur formalmente leciti, risultano connotati da elementi di artificio, costituiti, appunto, dal mancato trasferimento dei debiti tributari, che, unito al trasferimento di tutti i beni della società debitrice, si risolve in uno stratagemma tendente a sottrarre le garanzie patrimoniali del debitore all'esecuzione esattoriale.

Mediante tali negozi, infatti, la società debitrice ha trasferito a un'altra società, i cui legali rappresentanti sono legati da rapporti di parentela all'amministratore della cedente, le attività della debitrice erariale, le passività connesse alla gestione, e cioè i debiti nei confronti dei dipendenti e delle banche, ma non anche quelle tributarie, rimaste in capo alla cedente, spogliatasi del complesso dei beni aziendali, dunque della possibilità di proseguire l'attività di impresa, e, quindi, anche di soddisfare creditori sociali diversi da quelli oggetto delle obbligazioni trasferite alla cessionaria, tra cui, appunto, il fisco.

Si tratta di operazione senza dubbio anomala, estranea alla prassi commerciale e alla logica economica, posto che risulta privo di spiegazione razionale il mancato trasferimento dei debiti tributari a fronte del trasferimento di tutte le attività. Essa pare, dunque, volta a sottrarre le attività della debitrice fiscale al soddisfacimento della pretesa erariale, attraverso il trasferimento dei beni a un soggetto terzo, i cui organi sono collegati da rapporti di parentela con l'amministratore della società cedente, disgiunto dal trasferimento delle passività tributarie.

Tale meccanismo non può non dirsi fraudolento, essendo volto a strumentalizzare negozi leciti allo scopo di reliquare nel patrimonio del debitore fiscale solamente le passività e di trasferire a terzi le attività presenti in tale patrimonio, onde sottrarle alla esecuzione fiscale o, comunque, allo scopo di renderla più difficoltosa. Tale strumentalizzazione determina la configurabilità delle operazioni come fraudolente, essendo indice della dissociazione tra la funzione tipica del negozio e la sua causa concreta (cfr. in tal senso Sez. 3, n. 32504 del 04/12/2017, dep. 16/07/2018, Peluso, Rv. 273495), posto che la funzione astratta della cessione di azienda (o, come nel caso in esame, di ramo d'azienda) è costituita dal trasferimento del complesso dei beni aziendali, dunque

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

anche delle passività inerenti l'attività di impresa svolta mediante tali beni, cosicché l'esclusione dalla cessione delle passività tributarie risulta distonica rispetto alla funzione del negozio e lo connota di fraudolenza, per essere anche idoneo a non rendere immediatamente percepibile la sottrazione dei beni al soddisfacimento della pretesa erariale, occorrendo per il suo accertamento l'esame analitico delle pattuizioni contemplate dal negozio di cessione.

Esso è, inoltre, idoneo a ostacolare il soddisfacimento della pretesa erariale anche in presenza del vincolo di solidarietà tra cedente e cessionario sottolineato dai ricorrente, giacché rende comunque più difficoltosa l'azione esecutiva del creditore erariale, imponendogli l'onere di rivolgersi al cessionario, estraneo alla obbligazione tributaria, peraltro solo dopo aver preventivamente escusso il cedente, e di essere soggetto alle possibili eccezioni personali sollevabili dal cessionario, oltre che ai limiti stabiliti dall'art. 14 d.lgs. 497/97, secondo cui la responsabilità solidale del cessionario è limitata, salvo il caso della prova dell'intento fraudolento, alle imposte e alle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui e' avvenuta la cessione e nei due precedenti (nonché per quelle già irrogate e contestate nel medesimo periodo anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore), e al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'amministrazione finanziaria e degli enti preposti all'accertamento dei tributi di loro competenza.

4. Sussistono, dunque, sia pure entro il limite di cognizione della fase cautelare, indizi univoci della realizzazione del reato contestato agli indagati, le cui doglianze risultano, pertanto, infondate.

Ne conseguono il rigetto del ricorso e la condanna dei ricorrenti al pagamento delle spese del procedimento.

P.Q.M.

Rigetta i ricorsi e condanna i ricorrenti al pagamento delle spese processuali.

Così deciso il 27/6/2018

Il Consigliere estensore
Giovanni Liberati

Il Presidente
Aldo Cavallo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale