

## PENALE TRIBUTARIO

### **Fondo patrimoniale e reato di sottrazione fraudolenta**

di Marco Bargagli

Come noto, l'[articolo 11 D.Lgs. 74/2000](#) sanziona ai fini penali – tributari il soggetto attivo del reato che aliena simulatamente o compie atti fraudolenti sui propri beni e su beni altrui, al fine di rendere in tutto o in parte inefficace la relativa esecuzione esattoriale a tutela della pretesa erariale.

In particolare, per **espressa disposizione normativa**:

- è punito con la reclusione da **sei mesi a quattro anni** 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 altri beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva. Se l'ammontare delle imposte, sanzioni ed interessi è superiore ad **euro duecentomila** si applica la **reclusione da un anno a sei anni**;
- è punito con la **reclusione da sei mesi a quattro anni** chiunque, al fine di ottenere per sé o per altri un **pagamento parziale dei tributi e relativi accessori**, indica nella **documentazione presentata ai fini della procedura di transazione fiscale** **elementi attivi** per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi finti per un **ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila**. Se l'ammontare di cui al periodo precedente è **superiore ad euro duecentomila** si applica la reclusione da **un anno a sei anni**.

Anche la prassi operativa ha fornito interessanti chiarimenti in *subiecta materia*, chiarendo che l'[articolo 11 D.Lgs. 74/2000](#) rientra nel novero degli **strumenti a contrasto della "morosità nel pagamento di imposte riscosse mediante iscrizione a ruolo"** sanzionando la condotta materiale del contribuente che aliena simulatamente o compie atti fraudolenti sui propri beni e su beni altrui, al fine di rendere in tutto o in parte **inefficace** la relativa esecuzione esattoriale a tutela della **pretesa erariale**.

In particolare, il delitto in rassegna prevede due precisi **presupposti giuridici**:

- il **compimento di atti aventi la finalità di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o dell'Iva**, dei relativi **interessi e sanzioni amministrative**;
- il **superamento della soglia di punibilità** di euro 50.000, calcolata sull'ammontare delle imposte dovute, oltre agli interessi e alle sanzioni amministrative irrogate dall'ufficio (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018

del Comando Generale della Guardia di Finanza volume I - parte II - capitolo 1 “*il sistema penale tributario in materia di imposte dirette e IVA*”, pag. 178 e ss.).

Con particolare riferimento ai profili penali **dell'immissione in un fondo patrimoniale della nuda proprietà di due complessi immobiliari**, si è espressa la **suprema Corte di Cassazione, sezione III° penale**, con la [sentenza n. 41704 del 26.09.2018](#), nella quale sono stati forniti interessanti spunti ermeneutici con particolare riferimento al **delitto in rassegna**.

Anzitutto gli ermellini hanno ricordato che con l'[articolo 11 D.Lgs. 74/2000](#), 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 merito, **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 *de qua* configurarsi anche qualora, dopo il compimento degli atti fraudolenti, **avvenga comunque il pagamento dell'imposta e dei relativi accessori**.

Nello specifico, per **atto fraudolento** deve intendersi qualsiasi atto che, non diversamente dalla alienazione simulata, sia idoneo a rappresentare ai terzi una realtà (*i.e.* la riduzione del patrimonio del debitore) non corrispondente al vero, mettendo a repentaglio o comunque rendendo **più difficoltosa l'azione di recupero del bene in tal modo sottratto alle ragioni dell'Erario**.

In particolare, anche la **costituzione di un fondo patrimoniale** viene giudicata una condotta che può **concretizzare il delitto** in rassegna quando la medesima **consenta al contribuente di sottrarre**, in tutto o in parte, le **garanzie patrimoniali alla riscossione coattiva del debito tributario**.

Infatti, proprio ai fini della **integrazione del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte**, la **costituzione di un fondo patrimoniale non esonera**, a parere della suprema Corte di cassazione, dalla **necessità di dimostrare** - sia sotto il **profilo dell'attitudine della condotta che della sussistenza del dolo specifico di frode** - che la **creazione del patrimonio separato sia idonea e finalizzata ad evitare il soddisfacimento dell'obbligazione tributaria**, “*con la conseguenza che il giudice è tenuto a motivare sulla ragione per cui la segregazione patrimoniale rappresenta, in concreto, uno strumento idoneo a rendere in tutto o in parte inefficace il recupero del credito erariale*”.

In conclusione **i giudici di piazza Cavour** hanno osservato che, con **riferimento al caso concreto** oggetto delle sentenze di merito, deve rilevarsi che **il conferimento nel fondo patrimoniale della nuda proprietà di due immobili può concretizzare il reato ex [articolo 11 D.Lgs. 74/2000](#)**.

Sul punto, la Corte di appello di Firenze:

- ha **correttamente osservato** che la costituzione del fondo patrimoniale mediante il conferimento della **nuda proprietà dei due immobili ha reso più difficile il recupero del credito**;
- ha **rilevato**, in punto di diritto, che il **fondo patrimoniale non è sempre aggredibile dall'erario** in quanto il **debitore può dimostrare in sede di opposizione che il debito tributario sia stato contratto per scopi estranei ai bisogni della famiglia**.

Master di specializzazione

## DALLA VERIFICA FISCALE AL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)