



PENALE TRIBUTARIO

Sottrazione fraudolenta: necessaria l'effettiva lesione della garanzia patrimoniale

di Angelo Ginex

OneDay Master

Indebita compensazione dei crediti d'imposta non spettanti e inesistenti e il loro recupero: l'impatto della riforma fiscale

Scopri di più

L'[art. 11, D.Lgs. n. 74/2000](#), punisce la condotta di 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, aliena simulatamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o altrui beni, che siano idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva. La soglia penalmente rilevante è fissata in **50.000 euro**, che diventano **200.000 euro** per l'ipotesi aggravata.

Si tratta di una fattispecie tipica di **reato di pericolo concreto**, in cui l'elemento oggettivo richiede un **atto simulatorio o fraudolento** che sia **oggettivamente idoneo** a compromettere l'attività di recupero dell'Erario, mentre l'elemento soggettivo si sostanzia nel **dolo specifico** di **sottrarsi agli obblighi tributari**.

Su tale base normativa, la **giurisprudenza di legittimità** (*ex multis, Cass. n. 25677/2012 e n. 46975/2018*) ha affermato, in più occasioni, che non ogni atto dispositivo configura reato, ma solo quelli che - per caratteristiche e contesto - determinano una **riduzione sostanziale** della **garanzia patrimoniale** offerta dallo stesso contribuente ai sensi dell'[art. 2740, c.c.](#).

In particolare, è stato chiarito che l'**atto dispositivo** deve avere natura simulata o comunque fraudolenta, ed essere **tale da compromettere realmente l'efficacia dell'esecuzione fiscale**. In assenza di queste condizioni, l'atto rimane lecito, anche qualora effettuato da un **contribuente debitore verso l'Erario**.

La norma, infatti, non può tradursi in una sanzione generalizzata della disponibilità dei beni, pena un evidente contrasto con i **principi costituzionali** in materia di **diritto di proprietà** ([art. 42, Costituzione](#)) e di **offensività** della condotta ([art. 25, comma 2, Costituzione](#)). Detto altrimenti, non si può ritenerе penalmente rilevante una **condotta che non incida effettivamente sulla tutela patrimoniale** dell'amministrazione fiscale.

È proprio su questo punto che si innesta la recente **sentenza n. 26095/2025**, con cui la Corte



di Cassazione ha accolto il ricorso di un indagato destinatario di un sequestro preventivo per il reato di cui all'[art. 11, D.Lgs. n. 74/2000](#).

Nel caso di specie, l'imputazione riguardava una serie di **operazioni patrimoniali**, tra cui **bonifici in favore della moglie con causale “mantenimento famiglia”**, ritenute idonee a sottrarre beni alla garanzia erariale. Tuttavia, la difesa aveva prodotto elementi documentali da cui emergeva che l'indagato era titolare di un **importante compendio immobiliare in Sardegna**, di valore stimato tra i 29 e i 50 milioni di euro, già gravato da ipoteca di secondo grado iscritta dall'Amministrazione finanziaria. Il debito tributario complessivo risultava inferiore (poco più di 18 milioni di euro).

La Corte di cassazione ha chiarito che la sussistenza di un **patrimonio ampiamente capiente** rispetto alla pretesa tributaria può **escludere in radice l'offensività della condotta** e, dunque, anche l'integrazione del reato. È stato precisato che **l'idoneità degli atti fraudolenti** deve essere valutata in concreto, alla luce dell'intero **compendio patrimoniale** del contribuente.

La Suprema Corte ha affermato che, pur in presenza di **operazioni apparentemente “decettive”**, se il **patrimonio complessivo** è in grado di **soddisfare integralmente** la pretesa dell'Erario, **manca il presupposto oggettivo del reato**, cioè **l'effettiva lesione della garanzia generica ex art. 2740, c.c..**

La citata pronuncia si pone nel solco di un **orientamento ormai consolidato**, secondo cui non è sufficiente accertare la simulazione o la fraudolenza dell'atto, ma occorre anche che l'atto stesso comporti una **concreta diminuzione** della **capacità patrimoniale** del contribuente, tale da porre **in pericolo la riscossione coattiva** da parte dello Stato.

La Cassazione ha, quindi, censurato l'ordinanza del Tribunale del riesame per **omessa motivazione** in punto di valutazione del patrimonio disponibile, ritenendo che tale profilo sia dirimente non solo ai fini del **periculum in mora**, ma anche sotto il profilo del **fumus commissi delicti**.

Il **principio di diritto**, ribadito con **sentenza n. 26095/2025**, rappresenta un **punto fermo** per tutti i professionisti che operano nel settore penale-tributario.

Non ogni **atto dispositivo** effettuato da un contribuente in debito con l'Erario può dirsi **penalmente rilevante**, essendo necessario dimostrare - con rigorosa analisi patrimoniale - che quell'atto comprometta in modo significativo la **tutela creditizia** del Fisco.

Tale approccio interpretativo protegge sia **l'efficacia dell'azione erariale**, sia le **libertà patrimoniali** del contribuente, impedendo che **l'area del penalmente rilevante venga estesa a operazioni legittime**, purché proporzionate e tracciabili.

La **sottrazione fraudolenta** al pagamento delle imposte non si configura in presenza di una mera disponibilità di beni, neppure qualora vi siano **atti di disposizione economicamente**



rilevanti, se essi non ledono concretamente la **garanzia patrimoniale** dell'amministrazione finanziaria.

Da ultimo, è bene sottolineare che tale posizione agevola indirettamente anche quei professionisti che si occupano di **pianificazione patrimoniale** in contesti caratterizzati da debiti, prescrivendo una **valutazione complessiva, proporzionale e concreta** della condotta, in virtù di un **principio di legalità sostanziale** che tutela al contempo l'interesse fiscale e i diritti fondamentali del contribuente.