

Penale Sent. Sez. 3 Num. 20371 Anno 2021

Presidente: ANDREAZZA GASTONE

Relatore: MENGONI ENRICO

Data Udiienza: 23/03/2021

### SENTENZA

sui ricorsi proposti da

██████████ nato a ██████████ il ██████████

██████████ nato a ██████████ il ██████████

avverso l'ordinanza del 15/9/2020 del Tribunale del riesame di Enna;

visti gli atti, il provvedimento impugnato ed i ricorsi;

sentita la relazione svolta dal consigliere Enrico Mengoni;

lette le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale  
Valentina Manuali, che ha chiesto il rigetto dei ricorsi

### RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza del 15/9/2020, il Tribunale del riesame di Enna rigettava la richiesta presentata ex art. 324 cod. proc. pen. da ██████████ e, per l'effetto, confermava il decreto di sequestro preventivo emesso dal Giudice per le indagini preliminari del locale Tribunale con riguardo alla fattispecie di cui all'art. 11, d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74, contestata all'istante in concorso con ██████████ e ██████████.

2. Propongono congiunto ricorso per cassazione ██████████ e ██████████, a mezzo del proprio difensore, deducendo i seguenti motivi:

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

- erronea applicazione dell'art. 12-*bis*, d. lgs. n. 74 del 2000. Con riguardo al profitto del reato in rubrica, il Tribunale avrebbe erroneamente affermato che questo coinciderebbe con l'entità complessiva dell'imposta evasa, laddove – per giurisprudenza ormai consolidata – si identificherebbe con il valore dei beni sottratti alla garanzia dell'Erario;

- la stessa censura, poi, è mossa con riguardo agli artt. 2560 cod. civ., 14, d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472; violazione dell'art. 125 cod. proc. pen. per motivazione meramente apparente. L'ordinanza avrebbe individuato il *fumus* del reato nell'applicazione dell'art. 14, d. lgs. n. 472 del 1997, in luogo dell'art. 2560 cod. civ., con riguardo alla responsabilità di cedente e cessionario in ordine ai debiti gravanti sull'azienda ceduta; con questa erronea conclusione, tuttavia, il Collegio avrebbe disatteso – senza alcuna motivazione – il parere *pro veritate* allegato alla domanda di riesame, con il quale si precisava che le due norme sarebbero poste in rapporto di complementarità, non di sussidiarietà, e che l'Amministrazione finanziaria potrebbe ricorrere ad entrambe in pendenza di determinate condizioni. In particolare, qualora i debiti siano stati esposti nelle scritture contabili obbligatorie, come nel caso di specie, troverebbe applicazione l'art. 2560 cod. civ., con conseguente piena solidarietà passiva tra cedente e cessionario e piena garanzia per il creditore; con l'effetto che gli atti di cessione d'azienda in esame risulterebbero inidonei, *ex se*, a ledere gli interessi dell'Erario o ad ostacolare, impedire o ritardare la corretta esazione dei tributi.

Con requisitoria scritta del 5/3/2021, il Procuratore generale presso questa Corte ha chiesto il rigetto dei ricorsi.

### CONSIDERATO IN DIRITTO

3. Il ricorso di [REDACTED] risulta inammissibile, perché lo stesso non è stato interessato dall'ordinanza del Tribunale del riesame poi impugnata, emessa su istanza del solo [REDACTED]. Dal testo del provvedimento, così come del ricorso, non emerge, peraltro, che il ricorrente abbia patito il sequestro di propri beni, sì da non apparire – lo stesso – titolare di un interesse giuridicamente rilevante alla proposizione dell'impugnazione, se non con riguardo alla propria veste di indagato nel medesimo reato (unitamente al figlio [REDACTED] ed a [REDACTED]), in sé però insufficiente. Del resto, questa Corte ha più volte evidenziato che l'indagato è legittimato a presentare richiesta di riesame del titolo cautelare purché vanti un interesse concreto ed attuale alla proposizione del gravame che, dovendo corrispondere al risultato tipizzato dall'ordinamento per lo specifico schema procedimentale, va individuato in quello alla restituzione della cosa come effetto del dissequestro (si veda, *ex plurimis*, Sez. 3, n. 47313 del 17/5/2017, [REDACTED], Rv. 271231); quel che non si riscontra nel caso di specie, tanto che – si ribadisce – [REDACTED] non ha presentato richiesta di riesame, non potendo, dunque, poi proporre ricorso per cassazione contro la relativa ordinanza.

Alla luce della sentenza 13 giugno 2000, n. 186, della Corte costituzionale e rilevato che, nella fattispecie, non sussistono elementi per ritenere che «la parte abbia proposto il ricorso

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2

senza versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità», alla declaratoria dell'inammissibilità medesima consegue, a norma dell'art. 616 cod. proc. pen., l'onere delle spese del procedimento nonché quello del versamento della somma, in favore della Cassa delle ammende, equitativamente fissata in euro 3.000,00.

4. Il ricorso di [REDACTED] risulta infondato.

5. Con riguardo alla prima censura, ritiene il Collegio che la stessa - pur, in effetti, condivisibile in linea teorica - sia in concreto inammissibile per genericità.

5.1. In particolare, deve convenirsi con il ricorrente che il profitto del delitto di cui all'art. 11, comma 1, d. lgs. n. 74 del 2000 (che sanziona *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*) è rappresentato dalla somma di denaro (o dalla attività patrimoniale qualunque essa sia) la cui sottrazione all'Erario viene perseguita attraverso l'atto di vendita simulata o gli atti fraudolenti posti in essere (Sez. 3, n. 40534 del 6/5/2015, [REDACTED], Rv. 265036). In altre parole, il profitto del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte coincide con il patrimonio sottratto alla garanzia dell'esazione e non già con il debito tributario evaso (tant'è che per calcolarlo si procede eventualmente alla decurtazione da detto patrimonio delle somme recuperate dal fisco a seguito delle cessioni di ramo d'azienda e dei versamenti effettuati dall'imputato: Sez. 3, n. 4097 del 19/1/2016 [REDACTED], Rv. 265843) e consiste nel valore dei beni idonei a fungere da garanzia nei confronti dell'amministrazione finanziaria che agisce per il recupero delle somme evase costituenti oggetto delle condotte artificiose considerate dalla norma (tra le altre, Sez. 5, n. 32018 del 14/3/2019 Lascarache, Rv. 277251; Sez. 3, n. 10214 del 22/1/2015, [REDACTED], Rv. 262754).

5.2. Tali affermazioni, peraltro, sono coerenti con la struttura di reato di pericolo propria della fattispecie di cui all'art. 11 in esame, in cui il profitto va individuato nella riduzione simulata o fraudolenta del patrimonio su cui il fisco ha diritto di soddisfarsi e, quindi, nella somma di denaro la cui sottrazione all'Erario viene perseguita, non importa se con esito favorevole o meno, poiché già la sottrazione in sé integra la condotta di pericolo del bene protetto costituito dall'interesse fiscale dello Stato (cfr. Sez. 3, n. 33184 del 12/6/2013, [REDACTED], Rv. 256850). E la ricostruzione relativa al profitto del reato in esame trova conferma nella analisi della natura della fattispecie, costruita, appunto, come reato di pericolo, integrato dall'uso di atti simulati o fraudolenti per occultare i propri o altrui beni, idonei a pregiudicare - secondo un giudizio "ex ante" - l'attività recuperatoria della amministrazione finanziaria (Sez. 3, n. 15133 del 17/11/2017, [REDACTED], Rv. 272505, che ha affermato la configurabilità del reato anche se il valore dei beni sottratti alla garanzia patrimoniale dell'erario è inferiore alla soglia di punibilità di 50.000 euro di imposta evasa).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



5.3. Tanto premesso in termini generali, rileva tuttavia la Corte che la questione - pur formalmente corretta - è stata posta dal ricorrente con caratteri puramente teorici, come tali inammissibili; questi, infatti, lungi dal denunciare l'avvenuto sequestro di beni per un valore superiore a quanto si contesta sottratto alla procedura di riscossione, si è limitato ad una censura astratta, in punto di diritto, dalla quale, pertanto, non emerge alcun concreto interesse alla questione stessa, non risultando il vantaggio che lo stesso Bivona potrebbe ricevere dall'annullamento dell'ordinanza *in parte qua*.

6. Il secondo motivo di ricorso risulta infondato.

6.1. Con riguardo alla sorte delle posizioni passive in caso di cessione di azienda, l'art. 2560, comma 2, cod. civ. afferma che nel trasferimento di un'azienda commerciale risponde dei debiti anche l'acquirente dell'azienda, se essi risultano dai libri contabili obbligatori.

6.2. Con particolare riferimento ai debiti tributari, qui in oggetto (perché già gravanti sulla ██████████ che il 28/12/2015 - in piena decozione, poi seguita da fallimento - aveva ceduto l'intero compendio aziendale alla ██████████ ed alla "██████████"), l'art. 14, comma 1, d. lgs. n. 472 del 1997 stabilisce che il cessionario è responsabile in solido, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda, per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è 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.

6.3. Tanto premesso in generale, il ricorso afferma che il Tribunale avrebbe individuato il *fumus* dell'art. 11 in rubrica proprio nell'applicazione di quest'ultima norma, in luogo dell'altra, con conseguente pregiudizio per l'Erario ed evidenza del carattere fraudolento delle cessioni d'azienda compiute; ciò, senza considerare che - come da parere *pro veritate* allegato alla richiesta di riesame - nel caso di specie potrebbe essere invece applicato l'art. 2560, comma 2, cod. civ., ricorrendone il presupposto dell'avvenuta contabilizzazione per l'intero dei debiti tributari.

6.4. Ebbene, osserva il Collegio che, per costante giurisprudenza di questa Corte, l'art. 14 in oggetto introduce una disciplina speciale in tema di cessione di azienda quanto ai rapporti tributari, regolando diversamente gli effetti della cessione sui debiti del cedente rispetto alla normativa codicistica che, nelle parti in cui non viene derogata, deve comunque ritenersi pienamente operante. L'art. 14, d.lgs. n. 472 del 1997, introducendo misure antielusive a tutela dei crediti tributari, è norma *speciale* rispetto all'art. 2560 c.c., comma 2, diretta ad evitare, tramite la previsione della responsabilità, solidale e sussidiaria, del cessionario per i debiti tributari gravanti sul cedente, che, attraverso il trasferimento dell'azienda, sia dispersa la garanzia patrimoniale del contribuente in pregiudizio dell'interesse pubblico, e per far ciò estende la responsabilità solidale e sussidiaria del cessionario anche alle imposte ed alle sanzioni riferibili alle violazioni commesse dal cedente nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due precedenti, nonché alle imposte ed alle sanzioni già irrogate e contestate nel medesimo periodo, anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore, sempre che risultino dagli atti dell'Ufficio. Ne

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4

conseguenze che, nell'ipotesi di cessione conforme a legge (commi 1, 2 e 3) ed in base ad un criterio incentivante volto a premiare la diligenza nell'assumere, prima della conclusione del negozio traslativo, informazioni sulla posizione debitoria del cedente, la responsabilità ha carattere sussidiario, con *beneficium excussionis*, ed è limitata nel quantum (entro il valore della cessione) e nell'oggetto, con riferimento alle imposte e sanzioni relative a violazioni commesse dal cedente nel triennio prima del contratto ovvero anche anteriormente, se già irrogate o contestate nel triennio, ovvero entro i limiti del debito risultante, alla data del contratto, dagli atti degli uffici finanziari e degli enti preposti all'accertamento dei tributi (tra le molte, Sez. 5, n. 31610 del 6/12/2018, Rv. 652106; Sez. 5, n. 17264 del 13/7/2017, Rv. 644899; Sez. 6, n. 9219 del 10/4/2017, Rv. 643953).

6.2. Ribadito il carattere speciale dell'art. 14 *de quo* sull'art. 2560, comma 2, cod. civ., deve essere allora esclusa la "complementarietà" tra le norme sostenute nel ricorso e, a maggior ragione, l'applicazione, nel caso di specie, soltanto della seconda, con piena garanzia solidale per l'Amministrazione finanziaria (tesi sostenuta dal [REDACTED], peraltro, in forza di un richiamo a parere *pro veritate* allegato al gravame); tesi che, peraltro, l'impugnazione sostiene con carattere astratto, teorico, senza cioè alcun concreto riferimento agli ulteriori e rilevanti elementi che l'ordinanza ha evidenziato nell'ottica del carattere fraudolento della cessioni e delle relative garanzie per l'Erario, in tal modo sostenendo la misura in corso con motivazione tutt'altro che apparente.

6.3. Contrariamente alla lettera del ricorso, infatti, il *fumus del delitto ex art. 11, d. lgs. n. 74 del 2000*, è stato ricavato dal Tribunale non solo dalla minore tutela che l'art. 14 offre all'Erario in presenza di cessione lecita (la [REDACTED], già in decozione all'atto della cessione dei rami di azienda, è poi fallita, ed il prezzo delle cessioni stesse è di gran lunga inferiore al debito tributario, pari a circa 1,9 milioni di euro), ma anche dalle complesse operazioni di "svuotamento" della stessa cedente effettuate dal ricorrente, tra l'ottobre ed il dicembre 2015: a) con creazione di numerose altre società a responsabilità limitata (come la cessionaria [REDACTED] costituita lo stesso giorno della cessione dell'azienda), per la gestione delle medesime attività della [REDACTED] tutte gestite da componenti della famiglia [REDACTED], compreso il ricorrente; b) con cessione dei rami di azienda della [REDACTED] (per attività di commercio all'ingrosso e al dettaglio di prodotti alimentari e non; per attività di autotrasporto per conto terzi) in favore delle stesse società, o di altre comunque riferibili ai familiari (come l'[REDACTED] [REDACTED]; c) senza alcun corrispettivo per tali negozi, in favore della cedente, risultando il prezzo convenuto (154.695,94 euro per la prima, 15.601,21 euro per la seconda) privo di indicazioni quanto alle modalità di pagamento, se non compensato con il ripiano di crediti in capo al'altra società riferibile alla famiglia [REDACTED].

6.4. Dal che, peraltro, la concreta inapplicabilità, quanto alla "[REDACTED]", anche dell'art. 2740 cod. civ. (a mente del quale il debitore risponde dei propri debiti con tutti i suoi beni presenti e futuri), atteso l'intervenuto fallimento della stessa, in uno con l'assenza di qualunque elemento positivo, economico o patrimoniale, del quale, del resto, il ricorso non dà conto.

6.5. In forza di questo ampio compendio investigativo, il Tribunale ha dunque tratto il *fumus* (tanto oggettivo quanto psicologico) del delitto contestato, confermando che gli atti dispositivi compiuti dall'obbligato, oggettivamente idonei ad eludere l'esecuzione esattoriale, hanno natura fraudolenta, ai sensi dell'art. 11, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, allorquando, pur determinando un trasferimento effettivo del bene, siano connotati da elementi di inganno o di artificio, cioè da uno stratagemma tendente a sottrarre le garanzie patrimoniali all'esecuzione; atti, cioè, idonei a rappresentare ai terzi una realtà (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, secondo un giudizio *ex ante* (proprio dei reati di pericolo) che valuti la sufficienza della consistenza patrimoniale del contribuente rispetto alla pretesa dello stesso creditore. (tra le altre, Sez. 3, n. 35983 del 17/9/2020, [REDACTED]; Sez. 3, n. 46975 del 24/5/2018, [REDACTED], Rv. 274066; Sez. 3, n. 29636 del 2/3/2018, [REDACTED], Rv. 273493).

Dal che, una motivazione congrua e fondata su concreti elementi istruttori, come tale tutt'altro che apparente, come invece contestato.

Ne consegue il rigetto del ricorso, e la condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali.

**P.Q.M.**

Dichiara inammissibile il ricorso di [REDACTED] che condanna al pagamento delle spese processuali e della somma di Euro 3.000,00 in favore della Cassa delle ammende.

Rigetta il ricorso di [REDACTED] che condanna al pagamento delle spese processuali.

Così deciso in Roma, il 23 marzo 2021

Il Consigliere estensore

Il Presidente