

# La cessione di azienda con debiti fiscali può configurare sottrazione fraudolenta

Non è richiesta l'effettiva sussistenza di una procedura di riscossione

/ Stefano COMELLINI

A fronte di operazioni di cessione di azienda con **debiti fiscali**, può configurarsi il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte di cui all'[art. 11](#) DLgs. n. 74/2000. Il principio di diritto è confermato dalla Cassazione con la sentenza n. [44451](#) depositata ieri.

Nella sua decisione, la Corte recupera, con un'ampia disamina, gli **elementi costitutivi** della fattispecie penaltributaria in contestazione che, sotto il profilo oggettivo, richiede il compimento di una o più operazioni con cui si "alieni simulatamente" beni o si compiano, comunque, "altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva".

La fattispecie non richiede, per giurisprudenza costante, l'**effettiva sussistenza** di una procedura di riscossione, dovendosi valutare, con giudizio *ex ante*, l'idoneità della condotta, corredata da dolo specifico, "a rendere in tutto o in parte inefficace l'attività recuperatoria dell'amministrazione finanziaria" (Cass. n. [39079/2013](#)), così che essa è riconducibile a reato "di pericolo" e non "di danno". Ne consegue che detta idoneità sussiste certamente a fronte di "una diminuzione, anche non totale, della garanzia patrimoniale generica offerta dal patrimonio del debitore fiscale" (Cass. n. [6798/2016](#)). Questa la premessa della Corte nel confermare il sequestro preventivo di quote societarie riferibili ai ricorrenti.

Nel caso di specie, risultava che la srl di cui erano soci due degli imputati avesse maturato cospicui debiti tributari e che, dopo ad una verifica fiscale, detta società avesse costituito altra srl (le cui quote erano l'oggetto del sequestro impugnato), avente quale unico socio la stessa società costituente, cui aveva conferito la sua intera azienda. Contestualmente, la prima società era stata **messa in liquidazione** e, dopo aver rappresentato falsamente nel bilancio di liquidazione che la stessa era immune da debiti, era stata sciolta.

Nella stessa data di costituzione della nuova srl venivano costituite altre due società, sempre srl, cui venivano contestualmente ceduti due dei tre rami di azienda già trasferiti lo stesso giorno, mentre il terzo ramo, sempre in pari data, passava ad altra società preesistente. Tutte le società così costituite e parti delle dette operazioni erano riferibili agli stessi soggetti poi indagati.

Nel motivare la sentenza di rigetto, la Corte ricorda che se pur l'[art. 2560](#) c.c. prevede che l'alienante non sia liberato dai debiti dell'azienda ceduta anteriori al trasferimento – se non risulta che i creditori vi abbiano consentito – non può non rilevarsi come, ove l'azienda ab-

bia ceduto i propri beni e sia stata posta poi in liquidazione, come nel caso di specie, la prevista garanzia risulti **priva di contenuto**. Peraltro, il comma 2 dell'[art. 2560](#) c.c. prescrive che nel trasferimento di azienda anche l'acquirente risponde dei detti debiti se essi risultano dai libri contabili obbligatori. Cosa che per la Corte non era nel caso di specie per la contestata falsità del bilancio di liquidazione della società cedente.

In ogni caso, in materia tributaria, vige una disciplina normativa speciale data dall'[art. 14](#) del DLgs n. 472/1997 che, al comma 1, prevede 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".

Tuttavia, la **responsabilità del cessionario** non è soggetta alle indicate limitazioni qualora la cessione sia stata attuata in frode dei crediti tributari, ancorché essa sia avvenuta con trasferimento frazionato di singoli beni (comma 4). E "la frode si presume, salvo prova contraria, quando il trasferimento sia effettuato entro sei mesi dalla constatazione di una violazione penalmente rilevante (comma 5). Si tratta pertanto di normativa speciale rispetto al disposto del citato art. 2560 comma 2 c.c., destinata a tutelare in modo particolare il credito tributario rispetto all'obbligazione civilistica tramite la distinzione tra l'ipotesi lecita di cessione di azienda (art. 14 commi 1-3) da quella in frode al fisco (commi 4 e 5).

Nel caso di specie, datato l'accertamento al 2014 per l'anno di imposta 2009, si poneva il rischio, sufficiente ad avviso della Corte per integrare nel procedimento cautelare il *fumus* del reato di pericolo contestato, che il debito tributario potesse non essere opponibile alla società cessionaria, perché fuori dal prescritto lasso temporale. Riguardo poi al necessario **dolo specifico** la Corte ha valutato ininfluyente l'adesione della società cessionaria alla procedura di rateizzazione, poi in effetti onorata, posto che trattasi di condotte susseguenti al reato contestato, come tali non idonee a costituire risultanza a favore dei ricorrenti.

Da ultimo, la Corte ha confermato la **legittimità** della confisca anche per equivalente per i delitti previsti dal DLgs. n. [74/2000](#) a prescindere dalla detta rateizzazione che, al più, può costituire ragione per un'eventuale riduzione del quantum del sequestro.