

CORTE DI CASSAZIONE – Sentenza 20 gennaio 2017, n. 3011

Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte – Art. 11, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 – Simulazione di donazione di immobili

Ritenuto in fatto

1. Il sig. C.D.T. ricorre per l'annullamento dell'ordinanza del 22/12/2015 del Tribunale di Chieti che ha respinto l'istanza di riesame del decreto del 18/11/2015 del Giudice per le indagini preliminari di quello stesso Tribunale che, sulla ritenuta sussistenza indiziaria del delitto di cui all'art. 11, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, ha ordinato il sequestro preventivo, finalizzato alla confisca diretta, "pro quota", di nove immobili oggetto di donazione del 18/12/2012.

La rubrica provvisoria imputa al ricorrente di aver simulatamente donato al fratello A., con atto notarile del 18/12/2012, la quota di proprietà (pari ad un quarto) di nove immobili dei quali, limitatamente ai fabbricati, si era riservato il diritto di abitazione; ciò al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte sui redditi pari a complessivi € 104.055,70 corrispondente alla somma matematica di undici cartelle di pagamento notificategli da Equitalia tra il 18/02/2003 ed il 02/01/2010 che non aveva mai pagato ed in relazione alle quali non aveva mai nemmeno proposto un piano di rateizzazione.

Plurimi elementi convergono, secondo il Tribunale, sul buon fondamento indiziario dell'ipotesi accusatoria, in quanto sintomatici della volontà di rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva: a) la preesistenza del debito tributario rispetto all'atto dispositivo; b) la sicura conoscenza, da parte del D.T., della sua notevole esposizione debitoria; c) la natura "sospetta" dell'atto (una donazione in comune e pro-indiviso con lo stesso donatario, unico a beneficiare del diritto di abitazione vita natural durante) volto, secondo la tesi difensiva disattesa dai Giudici del riesame, a regolamentare in modo definitivo la comunione ereditaria tra i fratelli D.T..

La natura di reato di pericolo della norma violata, rende quest'ultima impermeabile alla obiezione difensiva dello scarso valore economico dei beni donati e della loro insuscettibilità ad essere oggetto di espropriazione immobiliare perché destinati ad abitazione dell'indagato. Ciò in dichiarato ossequio agli insegnamenti di questa Suprema Corte secondo cui, da un lato, il reato previsto dall'art. 11, del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 non presuppone come necessaria la sussistenza di una procedura di riscossione coattiva (Sez. 5, n. 7916 del 10/01/2007, Cutillo, Rv. 236053), dall'altro la disposizione di cui all'art. 52, comma primo, lettera g), del D.L. 21 giugno 2013, n. 69 (convertito, con modificazioni, in legge 9 agosto 2013, n. 98), che preclude all'agente della riscossione, in specifiche ipotesi e condizioni, di procedere all'espropriazione della "prima casa" del debitore, non trova applicazione nell'ambito del processo penale e, pertanto, non impedisce il sequestro preventivo, finalizzato alla confisca per equivalente, dell'abitazione dell'indagato (Sez. 3, n. 7359 del 04/02/2014, Foini, Rv. 261500).

Quanto al "periculum", il Tribunale argomenta che nonostante la scarsa appetibilità commerciale dei beni donati, non si possono escludere ulteriori atti dispositivi tra fratelli nell'ambito della comunione ereditaria che li riguarda.

1.1. Con il primo motivo eccepisce, ai sensi dell'art. 606, comma 1, lett. c), cod. proc. pen., la mancanza di motivazione del provvedimento impugnato e la conseguente violazione dell'art. 125, comma 1, n. 3, cod. proc. pen..

Deduce, al riguardo, che nell'ordinanza del Tribunale mancano totalmente, persino nella parte illustrativa dei motivi di riesame, né sono affrontate, le questioni relative alla inesistenza del "fumus boni iuris" (sotto il profilo della natura simulata o fraudolenta della donazione e della conseguente individuazione dell'elemento materiale del reato, anche alla luce della definizione che ne dà l'art. 1, comma 1, lett. g-bis, d.lgs. n. 74 del 2000) e all'assenza del "periculum in mora", nonché quelle relative alla confiscabilità diretta di beni immobili di proprietà di terzi.

1.2. Con il secondo motivo eccepisce, ai sensi dell'art. 606, comma 1, lett. b), cod. proc. pen., l'erronea applicazione degli artt. 11 e 1, lett. g-bis) e g-ter), d.lgs. n. 74 del 2000.

Deduce a tal fine che a chiarimento della portata applicativa dell'art. 11, d.lgs. n. 74, cit., il legislatore è intervenuto introducendo le definizioni di << operazioni simulate oggettivamente e soggettivamente >> e di << mezzi fraudolenti >> che concorrono a definire gli elementi strutturali della fattispecie, espungendone i negozi dispositivi che hanno natura vera e reale.

Tale indagine che, pur sarebbe stata necessaria, alla luce dell'imputazione provvisoria, non è stata in alcun modo condotta.

1.3. Con il terzo motivo eccepisce, ai sensi dell'art. 606, comma 1, lett. b), cod. proc. pen., l'erronea applicazione degli artt. 11 e 1, lett. g-bis) e g-ter), d.lgs. n. 74 del 2000, sotto l'ulteriore profilo della omessa verifica dell'elemento soggettivo del reato.

Sulla premessa che il G.i.p. ha fondato la propria decisione non sulla natura simulata dell'atto, bensì sulla sua fraudolenza, lamenta la mancata applicazione al caso di specie della norma definitoria di cui all'art. 1, lett. g-ter, d.lgs. n. 74 del 2000, ai cui fini sono necessari, già sul piano oggettivo, quali requisiti intrinseci dell'atto, la violazione dello specifico obbligo giuridico e la falsa rappresentazione della realtà, non essendo perciò sufficiente la mera finalità (estrinseca) eventualmente perseguita da uno dei contraenti.

Da questa angolazione la donazione, posta in essere con il concorso di tutti i fratelli nell'ambito delle concordata organizzazione della proprietà familiare in comunione, non contiene alcuna violazione di alcuno specifico obbligo e non determina alcuna falsa rappresentazione della realtà, ma rappresenta niente altro che la scioglimento della comunione ereditaria e la organizzazione di beni di modestissimo valore.

L'atto dispositivo è in ogni caso neutro ai fini della riscossione perché la proprietà immobiliare del D.T., vuoi perché indivisa e "pro-quota", vuoi perché (anche per questo) poco appetibile e di scarso valore economico, non sarebbe stata sufficiente nemmeno a coprire i costi dell'espropriazione, con conseguente non configurabilità del dolo specifico, anche in considerazione del lasso di tempo trascorso tra la notifica della cartelle (2003-2010) e la stipula dell'atto dispositivo (2012). Se il ricorrente fosse stato animato dall'intenzione di sottrarre i beni all'Erario avrebbe ben più ragionevolmente trasferito un appezzamento di terreno da lui acquistato nel 1982 sul quale, peraltro, la S. aveva anche iscritto (inutilmente) ipoteca.

1.4. Con il quarto motivo eccepisce, ai sensi dell'art. 606, lett. b), cod. proc. pen., la erronea applicazione dell'art. 76, d.P.R. n. 602 del 1973 in relazione all'art. 321, cod. proc. pen..

Lamenta, al riguardo, che il provvedimento genetico (avallato sul punto dall'ordinanza impugnata) aveva legittimato il vincolo reale sulla astratta possibilità di ulteriori atti dispositivi tra fratelli relativi al medesimo bene, pur logicamente contraddetta dalla scarsa appetibilità del bene di cui il Tribunale del riesame dà atto. In difetto di un pericolo attuale e concreto, il sequestro preventivo non può surrettiziamente atteggiarsi a strumento di anticipazione degli effetti di una domanda di simulazione e/o di un'azione revocatoria dell'atto regolarmente trascritto che il delegato alla riscossione non ha mai inteso azionare.

Deduce, altresì, che l'immobile, in quanto abitato e di modesto valore economico, non potrebbe essere oggetto di espropriazione forzata, secondo quanto prevede l'art. 76, d.P.R. n. 602 del 1973, sicché il sequestro – anche per questa ragione – è ultroneo ed inutile.

1.5. Con il quinto motivo eccepisce, ai sensi dell'art. 606, lett. b), cod. proc. pen., il malgoverno dell'art. 76, d.P.R. n. 602 del 1973 e dei suoi riflessi sull'applicabilità al caso concreto dell'art. 11, d.lgs. n. 74 del 2000.

Deduce che la improcedibilità dell'espropriazione immobiliare, che – come nel caso di specie – ha ad oggetto l'unico immobile di proprietà del debitore destinato a sua abitazione, fa venir meno le ragioni della tutela penale del credito erariale apprestata dalla norma incriminatrice.

1.6. Con il sesto motivo, allegando l'appartenenza a terzi (nel caso di specie a D.T. A.) di quote di oggetto della donazione del 18/12/2012, eccepisce, ai sensi dell'art. 606, lett. b), cod. proc. pen., l'erronea applicazione dell'art. 12-bis, d.lgs. n. 74 del 2000 nella parte in cui esclude la possibilità di confiscare i beni appartenenti al terzo estraneo al reato.

Considerato in diritto

2. Il ricorso è fondato nei termini di seguito indicati.

3. Il primo motivo è infondato; l'ultimo è inammissibile.

3.1. Come reiteratamente affermato da questa Suprema Corte <<in tema di riesame delle misure cautelari reali, nella nozione di "violazione di legge" per cui soltanto può essere proposto ricorso per cassazione a norma dell'art. 325, comma 1, cod. proc. pen., rientrano la mancanza assoluta di motivazione o la presenza di motivazione meramente apparente, in quanto correlate all'inosservanza di precise norme processuali, ma non l'illogicità manifesta, la quale può denunciarsi nel giudizio di legittimità soltanto tramite lo specifico e autonomo motivo di ricorso di cui alla lett. e) dell'art. 606 stesso codice>> (Sez. U, n. 5876 del 28/01/2004; si vedano anche, nello stesso senso, Sez. U, n. 25080 del 28/05/2003, Pellegrino, e Sez. U, n. 5 del 26/02/1991, Bruno, nonché, tra le più recenti, Sez. 5, n. 35532 del 25/06/2010, Angelini; Sez. 1, n. 6821 del 31/01/2012, Chiesi; Sez. 6, n. 20816 del 28/02/2013, Buonocore).

3.2. Motivazione assente (o materiale) è quella che manca fisicamente (Sez. 5, n. 4942 del 04/08/1998, Seana; Sez. 5, n. 35532 del 25/06/2010, Angelini) o che è graficamente indecifrabile (Sez. 3, n. 19636 del 19/01/2012, Buzi); motivazione apparente, invece è solo quella che <<non risponda ai requisiti minimi di esistenza, completezza e logicità del discorso argomentativo su cui si

è fondata la decisione, mancando di specifici momenti esplicativi anche in relazione alle critiche pertinenti dedotte dalle parti>> (Sez. 1, n. 4787 del 10/11/1993, Di Giorgio), come, per esempio, nel caso di utilizzo di timbri o moduli a stampa (Sez. 1, n. 1831 del 22/04/1994, Caldaras; Sez. 4, n. 520 del 18/02/1999, Reitano; Sez. 1, n. 43433 dell'8/11/2005, Costa; Sez. 3, n. 20843, del 28/04/2011, Saitta) o di ricorso a clausole di stile (Sez. 6, n. 7441 del 13/03/1992, Bonati; Sez. 6, n. 25361 del 24/05/2012, Piscopo) e, più in generale, quando la motivazione dissimuli la totale mancanza di un vero e proprio esame critico degli elementi di fatto e di diritto su cui si fonda la decisione, o sia privo dei requisiti minimi di coerenza, completezza e ragionevolezza e quindi inidoneo a rendere comprensibile l'itinerario logico seguito dal giudice (Sez. U., n. 25932 del 29/05/2008, Ivanov).

3.3. Nel caso di specie, come esposto nella premessa in fatto, il Tribunale dà ampiamente conto delle ragioni della propria decisione illustrando gli elementi relativi alla sussistenza indiziaria del delitto e quelli relativi alle esigenze cautelari, ritenendo implicitamente disattese le contrarie ragioni del ricorrente. Peraltro, le questioni sulle quali, secondo questi, il Tribunale avrebbe omesso di pronunciarsi sono di puro diritto (alcune generiche). Ne consegue che il vizio di omessa motivazione non è denunciabile con riferimento ad esse, poiché queste, se sono fondate e disattese dal giudice, motivatamente o meno, danno luogo al diverso motivo di censura costituito dalla violazione di legge, mentre, se sono infondate, il loro mancato esame non determina alcun vizio di legittimità della pronuncia (Sez. 1, n. 16372 del 20/03/2015, De Gennaro, Rv. 263326; Sez. 3, n. 6174 del 23/10/2014, Monai, Rv. 264273, secondo cui nel giudizio di cassazione il vizio di motivazione non è denunciabile con riferimento a questioni di diritto, posto che il giudice di merito non ha l'onere di motivare l'interpretazione prescelta, essendo sufficiente che il risultato finale sia corretto).

3.4. L'ultimo motivo è inammissibile perché il ricorrente non può farsi portatore delle ragioni altrui.

4. Il secondo e il terzo motivo, pur presupponendo un'opzione ermeneutica non corretta, sono fondati per le ragioni di seguito illustrate.

4.1. Il ricorrente invoca l'applicazione, quali elementi normativi costitutivi della fattispecie di reato di cui all'art. 11, comma 1, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, dei concetti di "operazioni simulate oggettivamente e soggettivamente" e di "mezzi fraudolenti" come definiti dall'art. 1, lett. g-bis) e g-ter), d.lgs. n. 74, cit., aggiunti dall'art. 1, comma 1, lett. c), d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158.

4.2. Tali elementi non concorrono a definire la norma incriminatrice in questione bensì quella di cui all'art. 3, d.lgs. n. 74 del 2000 che esplicitamente li contiene. La condotta descritta dal successivo art. 11, comma 1, infatti, è "autosufficiente" e si alimenta della particolare oggettività che la caratterizza, che individua uno dei modi tipici e prelezionati di aggressione al bene tutelato, nella sua unitarietà, dall'intero impianto sanzionatorio disegnato dal d.lgs. n. 74 n. 2000, il dovere, cioè, di concorrere alle spese pubbliche ognuno secondo le proprie capacità (art. 53, Cost.).

4.3. Senza addentrarsi in inutili divagazioni sul concetto di necessaria offensività del reato, sul ruolo che il principio di offensività svolge in sede nomopoietica e interpretativa delle fattispecie di reato e sul fatto che il reato, diversamente dall'illecito civile, è un "illecito di modo", è sufficiente ribadire che l'intero d.lgs. n. 74 del 2000 codifica condotte ciascuna potenzialmente idonea a ledere, da angolazioni diverse, il medesimo ed unico bene giuridico, individuato, come detto, nel

dovere di concorrere alle spese pubbliche (e di garantire, conseguentemente, il flusso di beni necessario a farvi fronte).

4.4. A tal fine il legislatore ha selezionato le fasi dell'obbligazione tributaria, dalla genesi alla sua esecuzione, ritenute essenziali al suo corretto adempimento individuandole nell'obbligo (strumentale al corretto adempimento dell'obbligazione tributaria) di dichiarare i fatti costitutivi dell'obbligazione e il suo oggetto e di farlo in modo corrispondente al vero, nell'obbligo di adempiere all'obbligazione tributaria nei tempi e modi previsti, nella necessità (strumentale) di documentare fedelmente le operazioni fiscalmente rilevanti che incidono sull'an e sul quantum dell'obbligazione tributaria stessa e nel dovere di conservare tale documentazione, nella necessità di preservare la riscossione del credito erariale da attività volte a depauperare in modo fraudolento la garanzia costituita dal patrimonio del debitore.

4.5. L'art. 11, comma 1, d.lgs. n. 74 del 2000 si ascrive a quest'ultima fase della vita dell'obbligazione tributaria.

Attraverso l'incriminazione della condotta da esso prevista 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 (cfr., sul punto, Sez. 3, n. 36290 del 18/05/2011, Cualbu, Rv. 251077, secondo cui 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 configurarsi anche qualora, dopo il compimento degli atti fraudolenti, avvenga comunque il pagamento dell'imposta e dei relativi accessori).

4.6. L'antecedente storico immediato e diretto della norma in questione è costituito dall'art. 97, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 che, come sostituito dall'art. 15, legge 30 dicembre 1991, n. 413, così recitava: <<Il contribuente che, al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte, interessi, soprattasse e pene pecuniarie dovuti, ha compiuto, dopo che sono iniziati accessi, ispezioni e verifiche o sono stati notificati gli inviti e le richieste previsti dalle singole leggi di imposta ovvero sono stati notificati atti di accertamento o iscrizioni a ruolo, atti fraudolenti sui propri o su altrui beni che hanno reso in tutto o in parte inefficace la relativa esecuzione esattoriale, è punito con la reclusione fino a tre anni. La disposizione non si applica se l'ammontare delle somme non corrisposte non è superiore a lire 10 milioni>>.

4.7. Le diversità strutturali delle fattispecie, sin da subito segnalate da questa Corte (Sez. 3, n. 17071 del 04/04/2006, De Nicolo, Rv. 234322), sono evidenti: scompare, nella nuova, ogni riferimento alla necessità dell'effettivo avvio di un qualsiasi accertamento fiscale e non è più conseguentemente richiesto che l'azione abbia effettivamente compromesso l'esecuzione esattoriale, è sufficiente che sia idonea a renderla inefficace (sulla conseguente natura di reato di pericolo concreto la giurisprudenza di questa Corte è ormai consolidata; cfr., da ultimo, Sez. 3, n. 35853 del 11/05/2016, Calvi, Rv. 267648, che ha affermato che il delitto in questione è 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; nonché, Sez. 3, n. 13233 del 24/02/2016, Pass, Rv. 266771, con richiami ai numerosi precedenti conformi); fa ingresso, nella fattispecie, la condotta di "alienazione simulata", che costituisce modalità alternativa al compimento di atti fraudolenti sui propri o altrui beni.

4.8. Per il concetto di “alienazione simulata” non è necessario ricorrere all’armamentario definitorio previsto dall’art. 1, comma 1, lett. g-bis, d.lgs. n. 74 del 2000, introdotto successivamente all’art. 11, stesso decreto. E’ sufficiente attingere alle comuni definizioni civilistiche, preesistenti alla norma in questione, secondo le quali la simulazione è finalizzata a creare una situazione giuridica apparente diversa da quella reale. Sicché, l’alienazione è simulata quando il programma contrattuale non corrisponde deliberatamente in tutto (simulazione assoluta) o in parte (simulazione relativa) alla effettiva volontà dei contraenti.

4.9. V’è piuttosto da dire che nell’ambito della alienazione simulata rientra anche quella a titolo gratuito, non ponendo la norma limiti definitivi al titolo (oneroso o meno) della “alienazione” e non essendovi motivo alcuno per escludere la donazione dall’ambito di applicabilità della norma.

4.10. In ossequio al principio di stretta legalità e tassatività della fattispecie penale, deve trattarsi di alienazione “simulata”. Ove il trasferimento sia effettivo la relativa condotta non può essere considerata alla stregua di un atto simulato ma deve essere valutata esclusivamente quale possibile atto fraudolento. In conformità alla “ratio” della norma, per “atto fraudolento” deve intendersi qualsiasi atto che, non diversamente dalla alienazione simulata, sia idoneo 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. Si è così affermato che integra la condotta, rilevante come sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte dovute da società, la messa in atto, da parte degli amministratori, di più operazioni di cessioni di aziende e di scissioni societarie simulate finalizzate a conferire ai nuovi soggetti societari immobili, dal momento che nella fattispecie criminosa indicata rientra qualsiasi stratagemma artificioso del contribuente tendente a sottrarre, in tutto o in parte, le garanzie patrimoniali alla riscossione coattiva del debito tributario (Sez. 3, n. 19595 del 09/02/2011, Vichi, Rv. 250471), la costituzione di un fondo patrimoniale (Sez. 3, n. 5824 del 18/12/2007, Soldera, Rv. 238821; si veda però Sez. 3, n. 9154 del 2015, infra), la vendita simulata mediante stipula di un apparente contratto di “sale and lease back” (Sez. 3, n. 14720 del 06/03/2008, Ghiglia, Rv. 239972); ma anche la costituzione fittizia di servitù, di diritti reali di godimento, la concessione di locazione, la ricognizione di debito, insomma ogni atto di disposizione del patrimonio che abbia la sua causa nel pregiudizio alle ragioni creditorie dell’Erario.

4.11. Nel caso di specie, la rubrica provvisoria imputa al ricorrente esclusivamente di aver alienato simulatamente i beni immobili di che trattasi. Il che imponeva innanzitutto di scandagliare la effettiva natura simulata del negozio. Il Tribunale affronta la questione della natura “simulata” della alienazione attingendo ad elementi spuri della condotta quali la natura e l’epoca “sospetta” dell’atto, la concessione del diritto di abitazione (al solo ricorrente), la <<volontà di rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva>>.

4.12. Vero è che la particolare “sedes materiae” non imponeva le indagini particolarmente approfondite tipiche della fase della “piena cognitio”, tuttavia la precisa opzione accusatoria segnava una traccia ben precisa non eludibile, né “recuperabile” dal tribunale sotto il profilo dell’equivalenza causale della condotta a incidere sulla procedura di riscossione.

4.13. E tuttavia, anche a voler ritenere il “recupero” della condotta sotto il profilo dell’atto non simulato ma fraudolento (operazione, come detto, non consentita in mancanza di un’espressa contestazione in tal senso), vi è una evidente commissione tra il piano oggettivo della condotta (la

natura fraudolenta della alienazione) e quello soggettivo della volontà (il fine di ridurre le garanzie del credito), con conseguente spostamento del giudizio dal disvalore dell'evento (offensività) a quello della volontà (mera disubbidienza). In un terreno "minato" quale quello definito dalla norma in questione (già sotto osservazione proprio sotto il profilo della genericità ed indeterminazione del concetto di "atti fraudolenti"), interpretazioni che fanno leva sul risultato comunque preso in considerazione dall'agente potrebbero innescare pericolose derive soggettivistiche a detrimento del concetto di "fraudolenza" che qualifica la condotta sul piano oggettivo, prima ancora che su quello soggettivo.

4.14. Occorre, insomma, rifuggire dalla facile tentazione per cui, valorizzando prima l'intenzione (e dunque esaltando momenti soggettivi) e trascurando il dato obiettivo che necessariamente la precede, ogni atto negoziale dispositivo anche se posto in essere in costanza di una procedura esecutiva esattoriale sia di per sé fraudolento, anche se (o sol perché) oggettivamente diminuisce la garanzia patrimoniale.

4.15. L'analisi della causa concreta e del motivo del contratto possono essere in tal senso di aiuto, così come possono esserlo tutti gli strumenti ermeneutici a disposizione del Giudice per scandagliare l'effettiva volontà delle parti contraenti e il programma negoziale perseguito. Nel caso di specie, per esempio, la circostanza che l'atto sia stato stipulato da tutti i germani per sciogliere la comunione ereditaria è un dato che può essere validamente preso in considerazione.

4.16. Quanto al modesto valore del bene trasferito (tema difensivo oggetto anch'esso del terzo motivo) e al fatto che il ricorrente possiede altri beni immobili di sicura capienza, fermo quanto si dirà oltre (infra §5), la natura del reato (di pericolo concreto, come detto) e l'ossequio al principio di offensività impongono di valutare l'idoneità "ex ante" dell'atto a mettere in pericolo la garanzia patrimoniale del debito erariale (Sez. 3, n. 35853, cit.). La diminuzione della garanzia, cioè, può essere anche solo parziale, non necessariamente totale (Sez. 3, n. 6798 del 16/12/2015, dep. 2016, Arosio, Rv. 266134), purché effettivamente in grado di mettere a rischio l'esazione del credito.

4.17. Si è così precisato, in caso di costituzione di un fondo patrimoniale, che ove la difesa prospetti l'esistenza di beni non inclusi nel fondo e di un valore tale da costituire adeguata garanzia, il giudice deve motivare sul perché la segregazione patrimoniale rappresenta, nel caso di specie, uno strumento idoneo a rendere più difficoltoso il recupero del credito erariale (Sez. 3, n. 9154 del 19/11/2015, Parlatore, Rv. 266457).

4.18. Occorre, però, che le allegazioni difensive sul punto siano precise. Nel caso di specie, invece, risulta che, con motivi aggiunti, il ricorrente aveva prospettato di essere proprietario di un appezzamento di terreno mai dismesso. E' vero che il Tribunale non si occupa di tale argomento, ma è altrettanto vero che le deduzioni circa la capacità di tale bene di soddisfare da solo le pretese creditorie sono sempre state (e sono tuttora) generiche.

4.19. Né può incidere sulla "scarsa appetibilità commerciale del bene" il costituito diritto di abitazione a favore del ricorrente se tale diritto costituisce elemento che secondo l'accusa concorre a provare la natura simulata (o comunque fraudolenta) dell'atto traslativo, essendo evidente che tale argomento determinerebbe un cortocircuito logico non accettabile finendo per premiare proprio il risultato che l'incriminazione della condotta intende prevenire.

4.20. La questione del modesto valore economico del bene rileva, invece, sotto il diverso profilo oggetto di esame nel successivo paragrafo.

5. Sono fondati, nei termini di seguito indicati, il quarto ed il quinto motivo di ricorso.

5.1. Secondo quanto prevede l'art. 76, d.P.R. 29/09/1973, n. 602 (come sostituito dall'art. 52, comma 1, lett. g, d.l. 21/06/2013, n. 69, convertito con modificazioni dalla legge 9 agosto 2013, n. 98), <<1. Ferma la facoltà di intervento ai sensi dell'articolo 499 del codice di procedura civile, l'agente della riscossione: a) non dà corso all'espropriazione se l'unico immobile di proprietà del debitore, con esclusione delle abitazioni di lusso aventi le caratteristiche individuate dal decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 agosto 1969, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, e comunque dei fabbricati classificati nelle categorie catastali A/8 e A/9, è adibito ad uso abitativo e lo stesso vi risiede anagraficamente; a-bis) non dà corso all'espropriazione per uno specifico paniere di beni definiti «beni essenziali» e individuato con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze d'intesa con l'Agenzia delle entrate e con l'Istituto nazionale di statistica; b) nei casi diversi da quello di cui alla lettera a), può procedere all'espropriazione immobiliare se l'importo complessivo del credito per cui procede supera centoventimila euro. L'espropriazione può essere avviata se è stata iscritta l'ipoteca di cui all'articolo 77 e sono decorsi almeno sei mesi dall'iscrizione senza che il debito sia stato estinto. 2. Il concessionario non procede all'espropriazione immobiliare se il valore del bene, determinato a norma dell'articolo 79 e diminuito delle passività ipotecarie aventi priorità sul credito per il quale si procede, è inferiore all'importo indicato nel comma 1>>.

5.2. La norma indica i limiti entro i quali è possibile procedere all'esecuzione forzata, mediante espropriazione immobiliare diretta, del credito erariale. Esclusa la rilevanza dell'ipotesi sub a) quando essa sia solo "apparente" (in quanto frutto, come detto, di operazioni simulate o fraudolente poste in essere a tal fine), hanno un maggior peso l'entità del credito erariale (lett. b), ovvero il valore del bene da espropriare. Si tratta, in entrambi i casi, di limiti oggettivi alla possibilità di escutere forzatamente il patrimonio immobiliare del debitore che si riflette sull'offensività della condotta prima ancora che sulla sussistenza dell'esigenza cautelare.

5.3. Il reato, si è detto, è di pericolo concreto ed esige che la condotta fraudolenta sia tale da rendere inefficace la procedura di riscossione coattiva. Se, dunque, tale procedura non è consentita per mancanza dei relativi presupposti è evidente che la alienazione del cespite immobiliare è irrilevante ai fini della riscossione stessa e comporta l'inefficacia "ex ante" della condotta astrattamente sanzionata dall'art. 11, d.lgs. n. 74 del 2000.

5.4. Vero è che, nel caso di specie, l'atto è stato posto in essere in epoca in cui la norma era diversamente strutturata, allorquando prevedeva, puramente e semplicemente, che <<1. L'agente della riscossione può procedere all'espropriazione immobiliare se l'importo complessivo del credito per cui si procede supera complessivamente ventimila euro. 2. Il concessionario non procede all'espropriazione immobiliare se il valore del bene, determinato a norma dell'articolo 79 e diminuito delle passività ipotecarie aventi priorità sul credito per il quale si procede, è inferiore all'importo indicato nel comma 1>>.

5.5. In tal caso la sopravvenuta modifica normativa incide solo sulla sussistenza (e persistenza) delle esigenze cautelari e del profitto confiscabile.

5.6. La giurisprudenza delle Sezioni civili di questa Corte, in aderenza al principio secondo cui nel caso di successione di leggi processuali nel tempo, ove il legislatore non abbia diversamente disposto, in ossequio alla regola generale di cui all'art. 11 delle preleggi, la nuova norma disciplina non solo i processi iniziati successivamente alla sua entrata in vigore ma anche i singoli atti, ad

essa successivamente compiuti, di processi iniziati prima della subentrata in vigore, quand'anche la nuova disciplina sia più rigorosa per le parti rispetto a quella vigente all'epoca di introduzione del giudizio (Cass. civ., Sez. 3, n. 3688 del 15/02/2011, Rv. 616766), ha affermato che qualora il processo esecutivo sia ancora pendente alla data di entrata in vigore (21 agosto 2013) dell'art. 52, comma 1, del d.l. 21 giugno 2013, n. 69, convertito, con modificazioni dalla legge 9 agosto 2013, n. 98, ove l'espropriazione abbia ad oggetto l'unico immobile di proprietà del debitore, non di lusso e destinato a sua abitazione, con fissazione della residenza anagrafica, l'azione esecutiva diviene improcedibile, sicché va disposta la cancellazione della trascrizione del pignoramento e l'opposizione all'esecuzione in ordine alla pignorabilità del bene si estingue per cessazione della materia del contendere (Cass. civ., Sez. 3, n. 19270 del 12/09/2014, Rv. 632019; nello stesso senso, Cass. civ., Sez. 3, n. 27525 del 30/12/2014, Rv. 633794).

5.7. Non è sovrapponibile al caso di specie il principio espresso da Sez. 3, n. 7359 del 04/02/2014, Forni, Rv. 261500 (citato dal Tribunale), secondo cui <<la disposizione di cui all'art. 52, comma primo, lettera g), del D.L. 21 giugno 2013, n. 69 (convertito, con modificazioni, in legge 9 agosto 2013, n. 98), che preclude all'agente della riscossione, in specifiche ipotesi e condizioni, di procedere all'espropriazione della "prima casa" del debitore, non trova applicazione nell'ambito del processo penale e, pertanto, non impedisce il sequestro preventivo, finalizzato alla confisca per equivalente, dell'abitazione dell'indagato>>. In quel caso, infatti, l'imputato rispondeva del reato di cui all'art. 10-ter, d.lgs. n. 74 del 2000 e la questione riguardava esclusivamente la possibilità di sottoporre a sequestro penale l'immobile destinato ad abitazione del contribuente il cui valore costituiva l'equivalente delle imposte non versate.

5.8. Vicenda ben diversa da quella attuale nella quale: a) l'immobile rileva di per sé quale oggetto materiale della condotta le cui sorti potrebbero essere ormai indifferenti al fisco, con quanto ne consegue in termini di qualificazione dello stesso come profitto del reato e del pericolo di consolidamento del danno; b) la norma violata prevede espressamente che la condotta sia idonea a rendere inefficace la procedura esecutiva.

5.9. In questo caso, insomma, consentire la confisca diretta di un bene che non può più essere oggetto di espropriazione immobiliare e che dunque non costituisce più profitto del reato, equivale a consentire in modo surrettizio quel che il legislatore espressamente esclude. In questo senso, la confisca costituirebbe, di fatto, una misura inutilmente punitiva e ingiustamente afflittiva che si aggiungerebbe alla pena principale prevista per il reato, trasformandosi in una vera e propria confisca di valore.

5.10. L'ordinanza impugnata deve perciò essere annullata affinché si riesamini, ai fini della sussistenza indiziaria del reato, la natura simulata dell'atto e si accerti, ai fini cautelari, la applicabilità, al caso in esame, dell'art. 76, d.P.R. n. 602 del 1973.

P.Q.M.

Annulla l'ordinanza impugnata e rinvia al Tribunale di Chieti.