

La Cassazione esclude l'applicazione del principio solidaristico ai fini del concorso nel reato

Fatture false, confisca limitata

Il profitto dell'utilizzatore non grava sul soggetto emittente

Pagina a cura

DI STEFANO LOCONTE
E GIULIA MARIA MENTASTI

Fatture false, confisca con i paletti, il profitto dell'utilizzatore non grava sull'emittente: è quanto emerge dalla sentenza n. 17447 del 4 maggio scorso, con cui la Cassazione penale ha escluso nel caso concreto l'applicazione del principio solidaristico che informa la disciplina del concorso nel reato e sulla base del quale ciascun concorrente può essere chiamato a rispondere dell'intera entità del profitto accertato sul presupposto della corresponsabilità di tutti nella commissione dell'illecito. Accogliendo il ricorso, la Suprema Corte ha illustrato come, ai sensi dell'art. 9 del dlgs 74/2000, l'emittente non è punibile a titolo di concorso nel reato di utilizzo di fatture false previsto dall'art. 2, con la conseguenza che il sequestro non può essere disposto sui beni dell'emittente, per il valore corrispondente al profitto conseguito dall'utilizzatore delle medesime fatture. Dunque, l'emittente non risponde per il debito tributario di cui è chiamato a rispondere l'utilizzatore, ma soltanto dell'eventuale prezzo conferito dall'emittente per il falso documento, intendendosi con ciò l'eventuale compenso pattuito o riscosso per commettere l'illecito.

Il caso. Nella vicenda in esame, il legale rappresentante di una ditta individuale era stato condannato dal giudice per le indagini preliminari di Milano alla pena, patteggiata ai sensi dell'art. 444 c.p.p., di un anno di reclusione per il delitto di cui all'art. 8 dlgs n. 74/2000, per aver emesso numerose fatture per operazioni oggettivamente inesistenti al fine di consentire a una Srl l'evasione delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto. Contestualmente, era stata disposta la confisca ex art. 12-bis dlgs 74/2000 di beni mobili e immobili nella disponibilità dell'imputato, fino alla concorrenza di quasi 200 mila euro, che corrispondevano al debito tributario maturato dalla (diversa) società che aveva utilizzato in dichiarazione le fatture per operazioni inesistenti.

La tesi difensiva. L'imputato aveva tuttavia proposto ricorso per Cassazione, evidenziando come il profitto corrispondente all'illecito risparmio di imposta, oggetto della confisca in esame, fosse quello che secondo la stessa accusa era stato conseguito, non dall'emittente le fatture fal-

La confisca nel reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti	
Primo quesito	Nel caso di condanna per il reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti di cui all'art. 8 può essere disposta la confisca ex art. 12-bis dlgs 74/2000 del profitto pari al risparmio d'imposta conseguito dall'utilizzatore delle fatture false?
La risposta della Cassazione	No, poiché come affermato da Cass. pen. n. 17447/2022: • in base all'art. 9 del dlgs 74/2000, l'emittente non è punibile a titolo di concorso nel reato di utilizzo di fatture false previsto dall'art. 2 • di conseguenza il sequestro non può essere disposto sui beni dell'emittente, per il valore corrispondente al profitto conseguito dall'utilizzatore delle medesime fatture
Secondo quesito	Come va determinato il quantum confiscabile per il reato di emissione di fatture false?
La risposta della Cassazione	Come affermato da Cass. pen. n. 17447/2022: • deve farsi riferimento non tanto alla nozione di profitto quanto a quella di prezzo del reato • va considerato il compenso pattuito o riscosso per eseguire il delitto, essendo prezzo del reato ciò che è dato o promesso per commetterlo

se, bensì dall'utilizzatore delle stesse, ovvero dal legale rappresentante della società che le aveva portate in dichiarazione, imputato ai sensi dell'art. 2 dello stesso decreto. Pertanto, posto che dalla mera emissione dei documenti non si erano ricavati vantaggi personali o risparmio di imposta e che dunque la misura ablatoria presupponeva in capo al ricorrente un profitto non conseguito, si denunciava l'illegittimità della confisca, sottolineando altresì come la misura non avrebbe potuto nemmeno essere disposta a carico dell'emittente a titolo di concorso con l'utilizzatore delle fatture, essendo l'applicazione dell'art. 110 c.p. espressamente vietata dal dlgs n. 74 del 2000, art. 9.

Le norme di riferimento. Le coordinate per dirimere la questione sono da individuarsi in plurime norme. Innanzitutto, l'art. 12-bis dlgs 74/2000 prevede che nel caso di condanna o, come nel caso di specie, di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'art. 444 c.p.p. per uno dei delitti previsti dal medesimo decreto (che appunto disciplina la materia penale-tributaria), è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato; ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispon-

dente a tale prezzo o profitto. Quanto poi alla disciplina del concorso nel reato, l'art. 110 c.p. prevede che quando più persone concorrono nel medesimo reato, ciascuna di esse soggiace alla pena per questo stabilita. Dall'altro lato tuttavia, l'art. 9 dlgs n. 74/2000, ha previsto, in deroga al predetto articolo, la non punibilità dell'autore del reato di emissione di fatture inesistenti, in qualità di concorrente, nel delitto di utilizzo delle medesime in dichiarazione; specularmente, la stessa norma esclude l'applicazione del concorso nel delitto di emissione da parte dell'autore della dichiarazione fraudolenta.

Concorso nel reato e principio solidaristico. Proprio attraverso una puntuale applicazione della suddetta normativa, nonché un richiamo alla giurisprudenza di legittimità che nel tempo ne ha fornito interpretazione, la Suprema Corte ha ritenuto il ricorso meritevole di accoglimento. Specificamente, dapprima in sentenza si è richiamata la posizione delle Sezioni Unite (Cass. pen., Sez. U, n. 26654/2008) per cui di fronte ad un illecito plurisoggettivo deve applicarsi il principio solidaristico che informa la disciplina del concorso nel reato e che implica l'imputazione dell'intera azione delittuosa e dell'effetto conseguente in capo a ciascun concorrente. Più in particolare, perduta l'indi-

vidualità storica del profitto illecito, la confisca di valore può interessare indifferentemente ciascuno dei concorrenti anche per l'intera entità del profitto accertato (entro logicamente i limiti quantitativi dello stesso), non essendo esso ricollegato all'arricchimento di uno piuttosto che di un altro soggetto coinvolto, bensì alla corresponsabilità di tutti nella commissione dell'illecito, senza che rilevi il riparto del relativo onere tra i concorrenti, che costituisce fatto interno a questi ultimi.

La deroga ex art. 9 dlgs 74/2000. Ciò detto, la Cassazione ha osservato che il principio solidaristico, tuttavia, non trova applicazione nel caso, come quello in esame, relativo alla condotta posta in essere dal soggetto che emette fatture per operazioni inesistenti in relazione alla condotta posta in essere da chi si avvale delle stesse fatture (art. 2); e questo per espressa previsione di cui all'art. 9 del medesimo decreto. Le due condotte, dunque, risultano del tutto «autonome» e non danno luogo a un illecito plurisoggettivo, che duplicherebbe la responsabilità, sotto distinte fattispecie, con riguardo ad un'unica condotta illecita, con illegittimo pregiudizio per l'autore. Pertanto la giurisprudenza di legittimità ha affermato il principio, ribadito anche nella sentenza in commento, secondo cui, in materia di emissione di fatture per

operazioni inesistenti, il sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente non può essere disposto sui beni dell'emittente per il valore corrispondente al profitto conseguito dall'utilizzatore delle fatture medesime, poiché il regime derogatorio previsto dall'art. 9 citato impedisce l'applicazione in questo caso del principio solidaristico, valido nei soli casi di illecito plurisoggettivo (Cass. pen., Sez. III, n. 35459/2016; Sez. III, n. 42641/2013).

Emissione di fatture false e confisca. Ancora, la Cassazione ha correttamente rilevato che la determinazione del profitto del reato ex art. 8 dlgs 74/2000 deve tener conto che l'emissione di fatture per operazioni inesistenti è funzionale all'evasione da parte di terzi e non genera un diretto vantaggio economico a favore dell'emittente in relazione al risparmio di imposta. Da qui la conseguenza per cui per lo stesso delitto deve farsi riferimento non tanto alla nozione di profitto, quanto a quella di prezzo del reato, venendo in considerazione per l'emittente il compenso pattuito o riscosso per eseguire il delitto, essendo prezzo del reato ciò che è dato o promesso per commetterlo. Solo in mancanza di acquisizioni processuali che consentano di determinare esattamente il prezzo del reato deve ritenersi corretto il sequestro preventivo, anche per equivalente, con riferimento a qualsiasi utilità, economicamente valutabile, immediatamente o mediamente derivante dalla commissione del reato tributario, qualora accertata (Cass. pen., Sez. III, n. 50310/2014).

La decisione della Suprema Corte. Tanto premesso in termini generali, si è osservato allora che il Gip non avesse fatto corretta applicazione di questi principi, riferendo all'emittente le fatture un profitto, espressamente indicato quale risparmio di imposta, che non gli era stato neppure contestato, e che invece risultava ascritto esclusivamente al legale rappresentante della società utilizzatrice. La sentenza, peraltro, neppure accennava a un ipotetico prezzo che il ricorrente avrebbe ottenuto per l'emissione delle fatture, limitandosi ad «estendere» impropriamente anche a questi un vantaggio fiscale del quale, tuttavia, la stessa decisione non faceva emergere traccia. Da qui l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata con riguardo alla disposta confisca, che è stata così eliminata.