

Giurisprudenza

Emissione e uso di fatture false. Si configura il concorso di reato

29 Maggio 2012

Doppia punibilità in presenza di condotte autonome. La regola del ne bis in idem si applica solo quando per la medesima operazione l'utilizzatore è sanzionato due volte



Se uno stesso soggetto emette e utilizza fatture per operazioni inesistenti (ad esempio, perché amministratore di entrambe le società coinvolte) vi è una duplice condotta propria e si è fuori dall'area di applicazione articolo 9 del Dlgs 74/2000, che vieta la doppia punibilità. È la conclusione a cui è giunta la Cassazione con la sentenza 19247 del 21 maggio.

Il caso di specie

Il caso di specie riguarda l'amministratore di una società che, nell'ambito di una complessa frode fiscale, ha agito sotto la duplice veste di amministratore sia del soggetto giuridico che ha emesso le fatture false sia di quello che, successivamente, ha utilizzato in dichiarazione le medesime fatture.

Imputato originariamente per entrambi i delitti di cui agli articoli 2 e 8 del Dlgs 74/2000, l'amministratore in parola è stato rinviato al dibattimento soltanto per il delitto di dichiarazione fraudolenta. Ciò in virtù dell'interpretazione che il giudice dell'udienza preliminare ha reso in relazione all'articolo 9 del medesimo Dlgs.

A opporsi a questa decisione è stata la procura della Repubblica che ha proposto ricorso per Cassazione, lamentando l'errata interpretazione di tale norma; a detta del pm, infatti, nel caso di specie "si sarebbe in presenza di 'condotte autonome' che non sono riconducibili alla deroga che tale disposizione di legge apporta all'ordinario regime del concorso di persone nel reato".

La motivazione della Corte

Con la sentenza in commento, la Corte di cassazione ha chiarito il rapporto esistente tra il delitto di emissione e quello di utilizzo di fatture per operazioni inesistenti.

In particolare, i giudici di legittimità hanno stabilito che il soggetto che prima emette e poi utilizza fatture per operazioni inesistenti è punibile per entrambi i reati di cui rispettivamente agli articoli 2 e 8 del Dlgs 74/2000 (concorso materiale di reati).

Nel giungere a tale conclusione, la Corte suprema ha colto l'occasione per chiarire la corretta interpretazione dell'articolo 9 del Dlgs 74/2000, rubricato *"Concorso di persone nei casi di emissione o utilizzazione di fatture o di altri documenti per operazioni inesistenti"*.

Con la sentenza in commento, infatti, è stato precisato che tale norma non ha portata generale, essendo finalizzata soltanto a evitare che *"per la medesima operazione in frode si giunga a sanzionare l'utilizzatore due volte: una volta in quanto ha portato in contabilità e utilizzato in dichiarazione le fatture irregolari e l'altra in quanto ha concorso con l'emittente delle fatture medesime"* (Cassazione 14862/2010).

In altri termini, l'articolo 9 del Dlgs 74/2000 mira a dare attuazione al principio del *ne bis in idem* e, dunque, a evitare che per una stessa condotta un soggetto sia punito due volte; nulla di più.

In proposito la Cassazione ha, infatti, affermato che *"Ciò che l'art. 9... intende evitare non è, in sé, la doppia punibilità della medesima persona fisica per la gestione delle medesime fatture ma la punibilità della medesima persona una volta a titolo diretto per la propria condotta di utilizzazione delle f.o.i. e una seconda volta per concorso morale nella diversa e autonoma condotta posta in essere dall'emittente con cui ha preso accordi"*.

L'articolo 9 del Dlgs 74/2000 esclude, quindi, la rilevanza penale del concorso dell'utilizzatore di fatture false per operazioni inesistenti nella condotta del diverso soggetto emittente, ma non anche del comportamento della medesima persona che proceda sia all'emissione che all'uso dei documenti contabili.

È proprio in quest'ultima ipotesi che, a ben vedere, è riconducibile il caso di specie, in riferimento al quale non è configurabile il concorso di persone (materiale o morale) nel reato ex articolo 110 codice penale.

Ciò in quanto l'amministratore non ha *"istigato il soggetto emittente o rafforzato il suo proposito illecito"* (condotta rilevante ex articolo 110 codice penale, ma non procedibile ex articolo 9 del Dlgs 74/2000), ma ha emesso in proprio - *"seppure in concorso 'interno' con altre persone"* - fatture che poi la società utilizzatrice ha ricevuto e contabilizzato fino a giungere alla presentazione di dichiarazioni fraudolente.

Conclusioni

Il principio di diritto elaborato dalla Cassazione, con la citata sentenza 19247/2012, è il seguente: “*la disposizione prevista dall’art. 9 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, contenente una deroga alla regola generale fissata dall’art. 110 c.p. in tema di concorso di persone nel reato, esclude la rilevanza penale del concorso dell’utilizzatore nelle condotte del diverso soggetto emittente, ma non trova applicazione quando la medesima persona proceda in proprio sia all’emissione delle f.o.i. sia alla loro successiva utilizzazione*”.

Diversamente opinando, si confonderebbero “*nell’unicità della persona fisica i diversi livelli di responsabilità giuridica che debbono, invece, essere tenuti distinti*” e risulterebbe impossibile “*individuare un criterio fondato su basi obiettive per definire quale delle due condotte, di emissione e di utilizzazione, dovrebbe ‘cedere’ rispetto all’altra e risultare non sanzionabile penalmente*”.

Ne deriva che il soggetto che prima emette e poi utilizza in dichiarazione fatture per operazioni inesistenti è punibile per entrambi i reati di cui agli articoli 2 e 8 del Dlgs 74/2000, “*con evidente probabile applicazione dell’istituto della continuazione fra i due reati ex art. 81 cpv c.p.*”.

di

Michela Grisini

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/emissione-e-uso-fatture-false-si-configura-concorso-reato>