

## Giurisprudenza

# Emissione e utilizzo di fatture false: due i reati commessi, due i giudizi

22 Febbraio 2017

Né si applica il principio del *ne bis in idem* quando chi amministra la società che ha prodotto i documenti fittizi è anche legale rappresentante di quella che se ne avvantaggia



L'imprenditore che ha patteggiato la pena per il reato di emissione di fatture false resta punibile per la loro utilizzazione nella dichiarazione annuale.

Ciò in quanto l'articolo 9 del Dlgs 74/2000 che, in deroga alla disciplina generale in tema di concorso di persone nel reato, esclude la rilevanza penale del concorso dell'utilizzatore nelle condotte del diverso soggetto emittente, non trova applicazione quando la medesima persona proceda

in proprio sia all'emissione delle fatture per operazioni inesistenti sia alla loro successiva utilizzazione.

Inoltre, la sentenza di patteggiamento può essere utilizzata con valore di prova in altro procedimento penale, vista la sua equiparazione a una sentenza di condanna.

Lo ha stabilito la Cassazione con la sentenza n. 5434 del 6 febbraio 2017, che ha rigettato sul punto il ricorso proposto da un imputato.

## La vicenda processuale

Il legale rappresentante di una Srl veniva condannato dalla Corte d'appello di Milano per il reato di dichiarazione fraudolenta di cui all'articolo 2 del Dlgs 74/2000.

Nel successivo ricorso per cassazione lamentava la violazione del principio del *ne bis in idem*, di cui all'articolo 9 dello stesso decreto, in quanto la fattura per cui aveva subito la condanna era già stata oggetto del procedimento per il reato di emissione (articolo 8), rispetto al quale era stata

applicata la pena su richiesta delle parti ex articolo 444 del codice di procedura penale.

Sul punto si ricorda che, secondo l'articolo 9, *"In deroga all'articolo 110 del codice penale: a) l'emittente di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e chi concorre con il medesimo non è punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'articolo 2; b) chi si avvale di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e chi concorre con il medesimo non è punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'articolo 8"*.

Con altro motivo denunciava violazione della legge processuale, in quanto la sentenza di patteggiamento, non implicando un vero e proprio giudizio e un accertamento dei fatti, non può essere utilizzata con valore di prova in altri procedimenti.

### **La pronuncia della Cassazione**

La Cassazione ha dichiarato inammissibile il ricorso proposto nell'interesse dell'imputato.

Quanto alla violazione dell'articolo 9 del Dlgs 74/2000, che contiene una deroga alla regola generale in tema di concorso di persone nel reato, la Corte ha precisato che l'ambito di operatività della norma è stato delineato dalla giurisprudenza di legittimità, nel senso che essa 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 fatture per operazioni inesistenti sia alla loro successiva utilizzazione; in altri termini *"il regime derogatorio previsto dall'art. 9 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 non trova applicazione quando l'amministratore della società che ha emesso le fatture per operazioni inesistenti coincida con il legale rappresentante della diversa società che le abbia successivamente utilizzate"* (cfr Cassazione, 19025/2012).

Nel caso di specie, all'imputato era stato contestato il reato di cui all'articolo 2, Dlgs 74/2000, in relazione a una fattura utilizzata da una Srl di cui era rappresentante legale; la stessa fattura era stata oggetto di un altro procedimento definito con sentenza di patteggiamento, nel quale gli era stato contestato il reato previsto dall'articolo 8 dello stesso decreto in qualità di amministratore di fatto della società "cartiera".

Quanto all'altra censura, i giudici ricordano che, per consolidato orientamento giurisprudenziale, tra le sentenze che possono essere acquisite ai fini della prova del fatto in esso accertato, ai sensi dell'articolo 238-bis cpp, rientrano anche le sentenze emesse a seguito di giudizio abbreviato e/o di patteggiamento (cfr Cassazione, 50706/2014).

### **Ulteriori osservazioni**

Sul rapporto tra i reati di cui agli articoli 2 e 8 del Dlgs 74/2000 e sulla portata applicativa del

successivo articolo 9, la giurisprudenza di legittimità ha tracciato ormai un percorso interpretativo ben preciso.

Dopo aver chiarito che la deroga, di cui al predetto articolo 9 (configurandosi, quindi, il concorso tra i reati di emissione e utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti), non opera quando risultino diversi i documenti emessi e utilizzati (*cf*r Cassazione, 31332/2011), la Corte suprema ha precisato anche che un concorso di reati è possibile quando lo stesso soggetto rivesta contemporaneamente il ruolo di emittente e utilizzatore (ad altro titolo) anche delle stesse fatture.

Si segnala, a tal proposito, la vicenda conclusa con la sentenza 7324/2014, che riguardava un'imputazione per il reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti (articolo 8, Dlgs 74/2000). In particolare l'imputato, in qualità di titolare di una ditta individuale, aveva emesso tra il 2003 e il 2005 una serie di fatture per operazioni inesistenti per un ammontare complessivo di circa 4 milioni di euro.

Con sentenza del 2012, la Corte d'appello di Caltanissetta, in parziale riforma della pronuncia di primo grado, riconosceva il vincolo di continuazione tra il reato *de quo* e quello di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti per il quale l'imputato era già stato condannato nel 2011 con una sentenza passata in giudicato.

Inevitabile il ricorso per cassazione, con cui veniva denunciata la mancata applicazione dell'articolo 9, Dlgs 74/2000, in tema di regime derogatorio alle norme sul concorso di persone nel reato: in particolare, avendo il ricorrente già riportato la condanna per il delitto di cui all'articolo 2 e vista l'identità delle fatture emesse con quelle utilizzate, la Corte d'appello non avrebbe potuto pronunciare la condanna anche per il reato di emissione, pena la violazione del principio del *ne bis in idem*.

Dopo aver citato testualmente la disciplina dettata dall'invocato articolo 9 e averne ripercorso la storia (la legge 516/1982 non conteneva una disposizione analoga, prevedendo esplicitamente per l'utilizzatore una responsabilità a titolo diretto e una a titolo di concorso nel reato di emissione), i giudici di legittimità sottolineano che la deroga di cui all'articolo 9 presuppone pur sempre la diversità dei soggetti coinvolti (ovvero dell'utilizzatore e dell'emittente).

Diversa è l'ipotesi (come quella del caso di specie) in cui l'emittente sia lo stesso soggetto che, sotto altra veste (ovvero quale amministratore di altra società), abbia utilizzato quelle stesse fatture includendole nella dichiarazione dei redditi della società amministrata.

Sul punto, infatti, si va delineando un orientamento della giurisprudenza di legittimità (*ex multis* Cassazione, 19247/2012) per cui "*il regime derogatorio in discorso non trova applicazione quando la stessa persona proceda in proprio sia all'emissione delle fatture fittizie sia alla loro successiva*

*utilizzazione. Più in particolare, tale disposizione non può trovare applicazione nella ipotesi in cui l'amministratore della società utilizzatrice porti in contabilità una o più fatture false emesse da una ditta individuale di cui egli stesso sia anche il legale rappresentante".*

L'obiezione che potrebbe allora porsi attiene alla possibile violazione del principio del *ne bis in idem*. Anche su questo punto la pronuncia in commento è stata abbastanza perentoria nell'affermare che non deve ingannare l'identità soggettiva della persona dell'utilizzatore e di quella dell'emittente: si tratta, invero, di una identità formale e meramente apparente *"in quanto, se è innegabile che la ratio ispiratrice della norma è quella di evitare la punibilità della medesima persona una volta a titolo diretto per la propria condotta di utilizzazione delle fatture fasulle e una seconda volta a titolo di concorso nella diversa e autonoma condotta posta in essere dall'emittente con cui ha preso accordi, è del pari vero che ciò è possibile solo nella ipotesi di soggetti rivestenti ruoli diversi (l'utilizzatore e l'emittente)"*.

di

**Francesco Brandi**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/emissione-e-utilizzo-fatture-false-due-reati-commessi-due-giudizi>