

Penale Sent. Sez. 3 Num. 48807 Anno 2023

Presidente: ANDREAZZA GASTONE

Relatore: GAI EMANUELA

Data Udiienza: 10/10/2023

SENTENZA

sul ricorso proposto da

██████████ nato a ██████████ il ██████████

avverso la sentenza del 21/10/2022 della Corte d'appello di Bologna

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere Emanuela Gai;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Giuseppe Riccardi, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso;

udito l'avv. ██████████ che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con l'impugnata sentenza, la Corte d'appello di Bologna, in parziale riforma della sentenza del Tribunale di Parma, ha rideterminato l'ammontare della disposta confisca nella somma di € 49.833,00, confermando nel resto la sentenza di condanna di ██████████ in relazione al reato di cui all'art. 81 comma 2 cod.pen., art. 2 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74, per avere indicato, quale legale rappresentante della ██████████ nelle dichiarazioni fiscali relative agli anni di imposta 2013 e 2014, elementi passivi fittizi avvalendosi di fatture per operazioni inesistenti emesse ██████████

Con la medesima sentenza era stata disposta la confisca della somma di € 60.400,00, profitto del reato tributario, poi ridotta dalla Corte d'appello nella

minor misura sopra indicata in ragione del pagamento della somma di € 10.567,00 pari alla prima rata del piano di ammortamento concordato con l'Agencia delle entrate.

2. Avverso la sentenza di condanna ha presentato ricorso l'imputato, a mezzo del difensore di fiducia, e ne ha chiesto l'annullamento deducendo un unico articolato motivo di ricorso di violazione di cui all'art. 606 comma 1 lett. b) ed e) cod.proc.pen. in relazione all'erroneo calcolo del profitto del reato confiscabile all'imputato. Accantonata la questione di merito dell'effettiva inesistenza delle prestazioni indicate nelle fatture utilizzate dalla società [REDACTED], di cui il ricorrente è legale rappresentante, ed emessa [REDACTED] [REDACTED], associazione da cui stesso creata per ottenere vantaggi fiscali, la corte territoriale avrebbe errato nell'applicazione della legge in punto sussistenza, quantificazione del profitto del reato e del correlato danno per l'Erario. Dalle risultanze dibattimentali era chiaramente emerso che l'effettivo profitto del reato conseguente a tale operazione era stato del tutto azzerato da una serie di condotte risarcitorie poste in essere dall'imputato che hanno neutralizzato il danno cagionato all'amministrazione finanziaria.

Nello specifico, secondo il ricorrente, essendo l'imputato il *dominus* dell'intera operazione di sponsorizzazione, essendo stato dimostrato che egli era l'amministratore della [REDACTED] società che aveva utilizzato le fatture emesse dall'Associazione [REDACTED], associazione dallo stesso creata per ottenere vantaggi fiscali, e di cui era amministratore di fatto, e l'aver corrisposto il debito tributario dell'Associazione [REDACTED] fornendo le provviste al legale rappresentante, non sussisterebbe più alcun profitto confiscabile e neppure un danno per l'Erario, anzi l'Erario avrebbe così ottenuto un arricchimento pari a € 45.376,76. Secondo il ricorrente, nel caso di identità soggettiva tra persona fisica emittente e utilizzatrice delle fatture per operazioni inesistenti, il calcolo del profitto non dovrebbe avvenire secondo criteri formalistici e in violazione del principio di offensività che richiede in primo luogo l'esistenza del reato, ma anche la sussistenza di un danno per l'Erario per effetto dell'intera operazione messa in piedi dal ricorrente. In difetto del requisito del danno, mancherebbe l'offesa, elemento ^{Costituito} costituito del reato. La corte territoriale avrebbe disatteso tale prospettazione ritenendo che l'avvenuta estinzione del debito tributario della Associazione [REDACTED] ad opera del ricorrente, fosse irrilevante stante la diversità di soggetto giuridico delle società emittente e utilizzatrice, e contraddittoriamente, dopo aver dato rilievo ^{da} all'avvenuto pagamento di somme ripristinatorie, avrebbe comunque confermato la confisca del profitto del reato, seppur decurtandola della somma pagata, valutazione che

avrebbe dovuto comportare anche l'applicazione della circostanza attenuante di cui all'art. 13 - bis d.lgs 10 marzo 2000, n. 74.

Chiede l'annullamento della sentenza.

CONSIDERATO IN DIRITTO

3. Il ricorso, ~~che~~ non contesta il merito dell'affermazione della responsabilità penale per il reato di dichiarazione fraudolenta, ex art. 2 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74, commesso quale legale rappresentante della M [REDACTED] [REDACTED] avvalendosi di fatture per operazioni inesistenti emessa da dall'Associazione [REDACTED] associazione dallo stesso creata per ottenere vantaggi fiscali e di cui era amministratore di fatto, ma, ^{non} censura unicamente il capo della disposta confisca del profitto del reato tributario come sopra indicato, è inammissibile perché manifestamente infondato.

La tesi difensiva propugnata dal ricorrente non è giuridicamente corretta e si fonda su una prospettazione difensiva contraria al diritto.

Correttamente la corte territoriale ha disatteso la tesi difensiva, che ora viene nuovamente riproposta, ritenendo che la circostanza che l'imputato avesse provveduto a pagare il debito tributario della emittente, provvedendo a dotare delle risorse necessarie il legale rappresentante, era irrilevante ai fini della confisca del profitto del reato conseguito dalla [REDACTED] stante la diversità di soggetti giuridici distinti [REDACTED] e dall'Associazione [REDACTED] [REDACTED] e come tali titolari di distinti obblighi fiscali.

La motivazione della corte territoriale è giuridicamente corretta.

A nulla rileva, su questo piano, l'identità soggettiva dell'autore del reato commesso nell'interesse di soggetti giuridici diversi, autonomi centri di imputazione delle condotte e con autonomi obblighi fiscali (la società del ricorrente che ha utilizzato le fatture per operazioni inesistenti che ha ottenuto un profitto pari al risparmio di spesa e l'associazione sportiva che ha emesso le fatture).

Tale conclusione è coerente con il sistema delineato dal d.lvo n. 74 del 2000. La giurisprudenza di legittimità, infatti, nell'interpretazione dell'art. 9 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74, ha da sempre affermato che la deroga alla regola generale fissata dall'art. 110 cod. pen., in tema di concorso di persone nel reato, non trova applicazione quando la medesima persona procede in proprio sia all'emissione delle fatture per operazioni inesistenti, sia alla loro successiva utilizzazione (Sez. 3, n. 19247 del 08/03/2012, De Siatì, Rv. 252545 - 01; Sez. 5, n. 36859 del 16/01/2013, Mainardi, Rv. 258038 - 01; Sez. 3, n. 19025 del 20/12/2012, Cetti Serbelloni, Rv. 255396 - 01 in cui si è espressamente chiarito che 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 coincide con il legale rappresentante della diversa società

che le abbia successivamente utilizzate. E ciò sul presupposto giuridico della diversità dei soggetti giuridici.

Ancora più recentemente si è affermato che la disciplina in deroga al concorso di persone nel reato prevista dall'art. 9 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, non si applica al soggetto che cumuli in sé la qualità di emittente e quella di amministratore della società utilizzatrice delle medesime fatture per operazioni inesistenti (Sez. 3, n. 34021 del 29/10/2020, Rossinelli, Rv. 280370 - 01).

Il richiamo a tale indirizzo interpretativo viene in rilievo, per la questione giuridica in esame, in quanto, in coerenza con esso, ciò che rileva non è la identità soggettiva della persona fisica che emette e poi utilizza (nel senso che se la stessa persona che somma le due qualità estingue il debito tributario dell'emittente ciò vale ad estinguere il profitto del reato commesso da altro e diverso soggetto) ma il diverso soggetto giuridico a cui vengono imputate le azioni della persona fisica, la ██████████ e l'Associazione sportiva ██████████ soggetti distinti e come tali titolari di distinti obblighi fiscali, sicché il pagamento del debito tributario del soggetto emittente non fa venir meno l'obbligazione tributaria del soggetto utilizzatore e il conseguente profitto del reato di questo.

Né è invocabile il principio di offensività in concreto secondo la prospettiva difensiva per cui l'assenza di danno per l'Erario derivante dall'intera operazione che si ritiene fraudolenta eliderebbe l'offensività in concreto della fattispecie penale e, dunque, la stessa esistenza del reato per assenza di evento/danno.

Si tratta di un sillogismo per nulla condivisibile e comunque contrario all'affermazione secondo cui il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti si connota come reato di pericolo e di mera condotta, che si perfeziona nel momento in cui la dichiarazione è presentata agli uffici finanziari e prescinde dal verificarsi dell'evento di danno (Sez. 3, n. 25808 del 16/03/2016, Pescali, Rv. 267659 - 01; Sez. 3, n. 16459 del 16/12/2016, Santoni, Rv. 269652 - 01).

Né può, altrimenti sostenersi l'assenza di danno (anzi il conseguimento di un arricchimento da parte dell'Erario) sulla base dell'assunto stesso di avere pagato il debito tributario della società emittente, in quanto fondato su asserzioni generiche e non dimostrato giacché il ricorrente si limita a dire di avere dato la provvista al legale rappresentante dell'Associazione sportiva per il pagamento del debito tributario senza specificare la natura (penale e/o amministrativa) dello stesso, tenuto conto, oltre tutto, che in relazione al reato di cui all'art. 8 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74, non è corretto parlare di profitto venendo in rilievo semmai il prezzo del reato.

5. Infine, correttamente la corte territoriale ha escluso l'applicazione della circostanza attenuante di cui all'art. 13 - bis, comma 1, d.lgs 10 marzo 2000, n.

74, che trova applicazione unicamente nel caso di estinzione integrale del debito tributario (Sez. 3, n. 11352 del 10/02/2015, Ud. Rv. 262784 – 01) e non di parziale pagamento del debito come avvenuto nel caso in esame.

Si tratta di una decisione giuridicamente corretta.

6. Il ricorso deve essere dichiarato inammissibile e il ricorrente deve essere condannato al pagamento delle spese processuali ai sensi dell'art. 616 cod.proc.pen. Tenuto, poi, conto della sentenza della Corte costituzionale in data 13 giugno 2000, n. 186, e considerato che non vi è ragione di ritenere che il ricorso sia stato presentato senza "versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità", si dispone che il ricorrente versi la somma, determinata in via equitativa, di euro 3.000,00 in favore della Cassa delle Ammende.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di € 3.000,00 in favore della Cassa delle Ammende.

Così deciso il 10/10/2023