

PENALE TRIBUTARIO

Fatture false: confisca per equivalente solo in presenza di danno per l'Erario

di Adriana Padula

Nessuna confisca per equivalente a danno dell'emittente **fatture per operazioni inesistenti, in assenza di alcun elemento che provi l'indebito conseguimento di un risparmio d'imposta**. La **Corte di Cassazione, sezione penale, con sentenza del 3 dicembre 2013, n.48014**, prende posizione su un principio che pare implicito nella stessa disciplina che definisce le condizioni poste alla base dell'azione cautelare di confisca per equivalente.

La legge finanziaria 2007, ha esteso ai procedimenti penali instaurati per reati penali-tributari, la procedura di confisca per equivalente, di cui all'art. 322-ter, c.p., in "quanto applicabile". In relazione al delitto che si perfeziona con l'emissione di fatture per operazioni inesistenti, di cui all'art. 8, del d.lgs. n. 74/2000, è quindi ammessa l'attivazione in ambito giudiziale della procedura ablatoria tesa a ripristinare il danno patrimoniale subito dallo Stato in conseguenza della messa in atto della fattispecie criminosa.

Se non che, l'art. 8, del d.lgs n. 74/2000, depone nel senso che il reato si consumi nella misura in cui l'agente abbia provveduto all'emissione o al rilascio di fatture ovvero di altri documenti per operazioni inesistenti, **al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o la detrazione della corrispondente Iva**. La norma lascia intendere che affinché la condotta del contribuente integri i requisiti del reato penale-tributario in parola, è necessario un nesso causale tra l'emissione delle fatture o dei documenti da parte dell'agente imputato, e il conseguimento di un vantaggio economico per l'altra parte, in virtù della deduzione di maggiori costi, ovvero della detrazione dell'Iva addebitata sul corrispettivo. E' pertanto necessario che sussista il **dolo specifico**.

Affinché poi possa essere promossa azione di confisca per equivalente sul patrimonio del *reo*, sarebbe necessario che dal comportamento delittuoso discenda un **preciso vantaggio economico** a favore di questi, quale potrebbe essere la retrocessione di somma corrispondente a parte delle imposte illecitamente risparmiate dal destinatario delle fatture false. Nel caso di specie, è più corretto ritenere che il danno per l'Erario si manifesti compiutamente qualora il destinatario delle fatture relative ad operazioni inesistenti, inserisca tali documenti nelle proprie dichiarazioni fiscali percependo indebiti risparmi d'imposta. Tale comportamento è peraltro sanzionato dall'art. 2, del D.lgs. n. 74/2000 che punisce l'utilizzatore di documenti fiscali, nell'ambito delle dichiarazioni annuali relative alle imposte sui redditi e all'Iva.

In sostanza, la misura cautela di confisca per equivalente promossa nei confronti dell'emittente fatture per operazioni inesistenti, sarebbe applicabile **a condizione che dalla perpetrazione dell'illecito discenda un danno economico per le casse erariali**. In questo senso, andrebbe interpretata la locuzione "in quanto compatibili", contenuta nella legge finanziaria 2007 che ha esteso tali misure anche ai reati penali tributari, di cui al d.lgs. n. 74/2000, ad eccezione di quello di distruzione e occultamento di documenti contabili.

Con la sentenza in commento, gli ermellini hanno infatti cassato parte della sentenza con cui il Gup del Tribunale di Pistoia, aveva disposto nei confronti della parte imputata del reato di emissione di fatture false, la confisca per equivalente, di cui all'art. 322-ter del c.p.. La massima si incardina sulle condizioni di applicabilità alla fattispecie in oggetto di tale misura, **in quanto subordinata all'effettiva prova del risparmio realizzato dal soggetto autore del reato** e dal contribuente a vantaggio del quale l'operazione è stata realizzata. Il destinatario della fattura, infatti, non era stato raggiunto da alcuna azione penale a fronte di tale evento né da diverso accertamento utile a ottenere prova della commissione del reato, e della misura dell'evasione realizzata.

Benché l'intervento giurisprudenziale in commento contribuisca a definire i presupposti per la promozione del sequestro per equivalente nell'ambito del reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti, rimane difficile individuare quali possano essere le condizioni preliminari da accettare affinché tale azione possa essere efficacemente esercitata nei confronti del soggetto emittente fatture false. Presupposto imprescindibile per l'attivazione della procedura è, infatti, che dalla messa in atto della fattispecie criminosa derivi un **danno economico per lo Stato**, e un **concreto profitto di natura tributaria per il reo**. D'altro canto, la medesima misura ablativa potrebbe efficacemente essere promossa nei riguardi dell'utilizzatore di dette fatture, in ragione del **vantaggio d'imposta tratto dall'attuazione dell'illecito**.