



47459-18

REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

PIERO SAVANI - Presidente -
CLAUDIO CERRONI
ANTONELLA DI STASI
LUCA SEMERARO - Relatore -
ALESSIO SCARCELLA

ACA
Sent. n. sez. 2492/2018

UP - 05/07/2018

R.G.N. 1608/2018

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis) nato a (omissis)

avverso la sentenza del 10/07/2017 della CORTE APPELLO SEZ.DIST. di TARANTO

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal consigliere LUCA SEMERARO;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale PIETRO MOLINO;

Il Proc. Gen. conclude per l'annullamento con rinvio quanto al trattamento sanzionatorio, inammissibilità nel resto.

RITENUTO IN FATTO

1. Il difensore di (omissis) ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza della Corte di appello di Lecce, Sezione distaccata di Taranto, del 10 luglio 2017 con la quale, in parziale riforma della sentenza del Tribunale di Taranto del 14 dicembre 2015, ha dichiarato non doversi procedere in ordine al reato di cui all'art. 2 d.lgs. 74/2000 di cui al capo B) della rubrica limitatamente all'anno 2007, perché estinto per intervenuta prescrizione; la Corte di appello di Lecce ha confermato nel resto la sentenza di primo grado.

Con il primo motivo, la difesa ha dedotto il vizio di violazione di legge, in relazione agli artt. 129 e 157 cod. pen., per non avere dichiarato anche l'estinzione del reato per intervenuta prescrizione del reato di cui al capo A) quanto alla fattura n. 3 del 30 giugno 2009.

Rileva la difesa che il ricorrente è stato condannato per il delitto di cui all'art. 8 d.lgs. 74/2000, contestato al capo a) di imputazione, limitatamente alla fattura n.3 del 30 giugno 2009 nonché per il delitto di cui all'art. 2 d.lgs. 74/2000, contestato al capo b), limitatamente agli anni d'imposta 2007 e 2009.

Ritiene però la difesa che il reato ex art. 8 d.lgs. 74/2000 sia a consumazione istantanea e che il termine di prescrizione decorra dall'emissione delle fatture per operazioni inesistenti.

Per la difesa, poiché la fattura oggetto del capo di imputazione è stata emessa il 30 giugno 2009, anche a voler considerare per intero il periodo di interruzione del corso della prescrizione dal 20 luglio 2015 al 14 dicembre 2015, il reato si è estinto per prescrizione dal maggio 2017.

2. Con il secondo motivo, la difesa ha dedotto il vizio di violazione di legge in relazione alla applicazione dell'art. 13-*bis* d.lgs. 74/2000 in ordine alla determinazione della pena e all'applicazione delle pene accessorie.

Rileva la difesa che il Tribunale di Taranto, pur riconoscendo l'applicabilità dell'attenuante ex art. 13-*bis* comma 1 d.lgs. 74/2000, ha condannato l'imputato alla pena di mesi 6 di reclusione, alle pene accessorie (l'interdizione dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese per sei mesi, dalla capacità di contrattare con la PA e dalle funzioni di rappresentanza e assistenza in materia tributaria), con durata di un anno, ed alle pene di cui alle lett. d) ed e) dell'art. 2 d.lgs. 74/2000.

Rileva però la difesa che le contestazioni mosse all'imputato erano tutte precedenti al 2011 e, pertanto, la pena base da cui partire doveva essere quella prevista dal comma 3 sia dell'art. 2 (la reclusione da sei mesi a due anni) che dell'art. 8 del d.lgs. 74/2000 (la reclusione da sei mesi a due anni).



Rileva la difesa che i commi citati sono stati abrogati dall'art. 2 comma 36 *vicies semel*, lett. g), del D.L. 13/08/2011 n. 138, convertito dalla legge del 14/09/2011, n. 148 prevedendo altresì che le modifiche agli artt. 2 e 8 d.lgs. 74/2000 si applicavano ai fatti successivi alla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 138/2011.

Segnala la difesa di aver proposto appello sul punto chiedendo la rideterminazione della pena e l'inapplicabilità delle pene accessorie anche per effetto della applicata circostanza attenuante di cui all'art. 13-*bis* comma 1 d.lgs. 74/2000; la Corte di appello di Lecce ha però confermato le pene principali ed accessorie.

La difesa ha quindi chiesto di annullare la sentenza impugnata.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il primo motivo è fondato.

1.1. Va premesso che secondo il costante orientamento della giurisprudenza, il delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti, previsto dall'art. 8 del d.lgs. n. 74 del 2000, si perfeziona nel momento di emissione della singola fattura ovvero, ove si abbiano plurimi episodi nel corso del medesimo periodo di imposta, nel momento di emissione dell'ultimo di essi (Cass. Sez. 3, n. 6264 del 14/01/2010, Ventura, Rv. 246193).

Cfr. anche Cass. Sez. 3, n. 25816 del 21/04/2016, De Roia, Rv. 267664, che ha affermato che il delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti è reato istantaneo che si consuma nel momento in cui l'emittente perde la disponibilità della fattura, non essendo richiesto che il documento pervenga al destinatario, né che quest'ultimo lo utilizzi. (Fattispecie nella quale la Corte ha ritenuto successiva alla consumazione del reato, e quindi irrilevante ai fini della insussistenza della condotta, la emissione di una nota di credito per errata fatturazione, intervenuta venti giorni dopo l'accertamento del reato da parte dell'Agenzia delle Entrate).

1.2. Dalla lettura delle sentenze di merito non emerge la data di reale emissione della fattura sicché, in assenza di altri elementi, può tenersi conto di quella riportata sul documento, trattandosi anche di decisione favorevole al ricorrente.

Pertanto, tenuto conto anche dei periodi di sospensione della prescrizione dal 20 luglio al 14 dicembre 2015, il reato si è estinto per prescrizione il 24 maggio 2017, cioè prima della sentenza di appello; va altresì rimarcato che la difesa in sede di conclusioni nel giudizio di appello aveva chiesto in subordine di dichiarare l'estinzione dei reati per prescrizione.

Pertanto, la sentenza impugnata va annullata senza rinvio limitatamente al reato sub a) residuo, per essere il medesimo estinto per prescrizione; va altresì disposta l'eliminazione della relativa pena.

2. Anche il secondo motivo sulla pena è fondato.

2.1. Va premesso che per il residuo reato sub capo b), relativo all'anno 2009, l'importo delle imposte evase indicato nel capo di imputazione è di € 30.000.

Pertanto, tenuto conto dell'epoca del commesso reato, in base al testo dell'art. 2 del d.lgs. 74/2000 in vigore dal 15 aprile 2000 al 16 settembre 2011, la pena applicabile per l'ammontare degli elementi passivi fittizi è quella del comma 3, cioè la reclusione da sei mesi a due anni.

Va ribadito il principio espresso da Cass. Sez. 3, con la sentenza n. 5720 del 07/01/2016, Scarfato, Rv. 265948 per il quale la fattispecie di cui all'art. 2, comma terzo, d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, è applicabile ai fatti anteriori al 14 settembre 2011, in quanto abrogata dal D.L. n. 138 del 2011, convertito dalla legge n. 148 del 2011, ed ha natura di circostanza attenuante del reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti di cui al comma primo dello stesso articolo e non di fattispecie autonoma di reato.

2.2. Nel giudizio di merito è stata ritenuta sussistente anche la circostanza attenuante di cui all'art. 13-*bis* d.lgs. 74/2000, che prevede una diminuzione di pena fino alla metà.

Va ricordato che l'art. 63 comma 3 cod. pen. prevede che «Quando per una circostanza la legge stabilisce una pena di specie diversa da quella ordinaria del reato o si tratta di circostanza ad effetto speciale, l'aumento o la diminuzione per le altre circostanze non opera sulla pena ordinaria del reato, ma sulla pena stabilita per la circostanza anzidetta. Sono circostanze ad effetto speciale quelle che importano un aumento o una diminuzione della pena superiore ad un terzo»; al quarto comma l'art. 63 cod. pen. dispone che «Se concorrono più circostanze attenuanti tra quelle indicate nel secondo capoverso di questo articolo, si applica soltanto la pena meno grave stabilita per le predette circostanze; ma il giudice può diminuirla».

2.3. Pertanto, contrariamente a quanto ritenuto dalla Corte di appello, il giudice di primo grado aveva correttamente determinato la pena, tenuto conto della data del commesso reato, in base alla pena meno grave stabilita dal comma 2 dell'art. 2 d.lgs. 74/2000; erroneamente invece la Corte di appello di Lecce non ha rideterminato la pena dopo aver dichiarato la prescrizione di uno dei reati eliminandone la parte relativa.

Va per altro rilevato che la determinazione della pena in primo grado è avvenuta senza alcuna indicazione dei passaggi effettuati dal giudice.

Pertanto, per il solo residuo reato sub capo b), relativo all'anno 2009, si s'impone l'annullamento con rinvio alla Corte di appello di Lecce, per la rideterminazione del trattamento sanzionatorio secondo i principi di diritto prima espressi.

3. È fondato il motivo anche in relazione alle pene accessorie; il Tribunale di Taranto ha infatti riconosciuto la sussistenza della circostanza attenuante ex art. 13-bis del d.lgs. 74/2000 ma non ne ha tratto la dovuta conseguenza sulla inapplicabilità delle pene accessorie.

L'art. 13-bis del d.lgs. 74/2000 prevede infatti al comma 1 che «Fuori dai casi di non punibilità, le pene per i delitti di cui al presente decreto sono diminuite fino alla metà e non si applicano le pene accessorie indicate nell'articolo 12 se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie».

Sul punto deve pertanto disporsi l'annullamento della sentenza impugnata senza rinvio con riferimento alle pene accessorie che si eliminano.

P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata: senza rinvio limitatamente al reato sub a), per essere il medesimo estinto per prescrizione con eliminazione della relativa pena; senza rinvio con riferimento alle pene accessorie; con rinvio alla Corte di appello di Lecce in relazione alla rideterminazione del trattamento sanzionatorio quanto al reato residuo.

Così deciso il 05/07/2018.

Il Consigliere estensore
Luca Semeraro

Il Presidente
Piero Savani

