

La confisca del profitto di reati tributari sfugge al “ne bis in idem”

Per reati posti in essere da amministratori, nella confisca diretta manca l'unicità dei soggetti e in quella per equivalente conta l'unicità del processo

/ Maurizio MEOLI

La Corte di Cassazione, nella sentenza n. [35156](#), depositata ieri, affronta taluni interessanti profili relativi al principio del *ne bis in idem* correlati alla confisca diretta e per equivalente del profitto di reati tributari.

Il tutto in relazione a un caso che vedeva l'amministratore di una cooperativa condannato, sia in primo grado che in appello, in relazione alla fattispecie di **dichiarazione fraudolenta** mediante altri artifici di cui all'art. 3 del DLgs. 74/2000, a otto mesi di reclusione e alla confisca “per equivalente” del profitto del reato (nell'ipotesi di impossibilità di procedere a quella “diretta” nei confronti della società nel cui interesse aveva perpetrato la condotta).

La decisione era avversata dall'imputato sia per una supposta violazione del principio del *ne bis in idem*, stante la duplicità di sanzioni inflitte nei suoi confronti (quella detentiva e la confisca per equivalente), sia perché si ipotizzava una non corretta configurazione del reato, contestandosi l'esistenza di condotte fraudolente.

La Suprema Corte rigetta, però, il ricorso perché infondato.

Innanzitutto, si precisa che nessun dubbio di violazione del principio del *ne bis in idem* può sorgere quando la confisca del profitto del reato tributario sia disposta in via “**diretta**” nei confronti della società nel cui interesse l'amministratore ha agito. In tal caso, infatti, non sussistono i presupposti per ravvisare una duplicazione di sanzioni nei confronti del medesimo soggetto a seguito delle medesime condotte, difettando il connotato essenziale della identità dei soggetti sanzionati.

Come precisato dalla Corte di Giustizia nella sentenza 5 aprile 2017 [C-217/15](#) e [C-350/15](#), “l'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali della UE deve essere interpretato nel senso che non osta ad una normativa nazionale, come quella di cui ai procedimenti principali, che consente di avviare procedimenti penali per omesso versamento dell'IVA dopo l'irrogazione di una sanzione tributaria definitiva per i medesimi fatti, qualora tale sanzione sia stata inflitta ad una società dotata di personalità giuridica, mentre detti procedimenti penali sono stati avviati nei confronti di una persona fisica”.

Si è, quindi, sottolineata la necessità, per l'applicazione del divieto di *bis in idem*, che debba essere la **stessa persona** a essere sottoposta a una doppia sanzione per uno stesso fatto.

Quanto al ricorso alla confisca **per equivalente** (o di valore), si sottolinea, in primo luogo, come si tratti di

una misura connotata da un evidente carattere afflittivo – che non ricorre nella confisca diretta, immediatamente legata alla cosa oggetto del profitto – e da un rapporto consequenziale alla condanna proprio della sanzione penale; esulando invece da essa qualsiasi funzione di prevenzione propria delle pene accessorie e delle misure di sicurezza, compresa la confisca diretta (cfr. Cass. SS.UU. nn. [31617/2015](#) e [18374/2013](#)).

E proprio la diretta consequenzialità della confisca di valore alla condanna consente di escludere la violazione del principio del *ne bis in idem* per la presenza di quella connessione sostanziale e temporale sufficientemente stretta tra procedimenti sanzionatori richiesta dalle decisioni della Corte europea dei diritti dell'uomo [15 novembre 2016](#), ricorsi nn. 24130/11 e 29758/11, e 18 maggio 2017, ricorso n. [22007/11](#). Anzi, nella specie, vi è un **unico** procedimento sanzionatorio.

In particolare, precisa la Suprema Corte, deve escludersi una violazione del principio del *ne bis in idem* quando l'applicazione delle due sanzioni – la pena detentiva e la confisca per equivalente – avviene: in un unico processo e contestualmente; con **finalità differenti** e considerando differenti profili della condotta (la consumazione degli illeciti, quanto alla condanna alla pena detentiva, e le conseguenze degli stessi, sotto il profilo dell'evasione dell'imposta, quanto alla confisca); attraverso strumenti di cui è prevedibile, *ex ante*, l'adozione, senza duplicazioni nella raccolta e nella valutazione delle prove e, soprattutto, dando vita a un complesso sistema sanzionatorio che non può, stante la sua correlazione all'imposta evasa, dirsi sproporzionato e irragionevole.

Quanto all'ultimo profilo del ricorso, poi, la decisione in commento reputa corretta la pronuncia di merito nella parte in cui aveva qualificato la condotta posta in essere dall'imputato in termini di dichiarazione fraudolenta mediante **altri artifici** (art. 3 del DLgs. 74/2000). Risultavano, infatti, indicati plurimi comportamenti fraudolenti dell'imputato, consistenti: nell'indicazione nel libro giornale e nel registro IVA delle vendite di ricavi e IVA a debito inferiori a quelli reali; nella sostituzione dei documenti di vendita originariamente emessi con altri riportanti importi inferiori; nell'indicazione nel libro giornale di costi fittizi; nell'infedele od omessa registrazione di molteplici fatture di vendita e di acquisto in modo da ridurre i ricavi e aumentare i costi; nell'imputazione di ammortamenti non risultanti dai registri contabili.