

Diritto e reati societari

L'accertamento della violazione del ne bis in idem tra reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto e ipotesi di bancarotta fraudolenta non può prescindere dall'analisi della dimensione empirica delle fattispecie di reato

di **Dario Zanotti**

[Cass. pen., Sezione V, Sentenza depositata il 24 luglio 2020, n. 22486.](#)

Parole chiave: Reati tributari– Bancarotta fraudolenta – Ne bis in idem

Massima: “È deducibile nel giudizio di cassazione la preclusione derivante dal giudicato formatosi sul medesimo fatto, posto che la violazione del divieto del ‘bis in idem’ si risolve in un *error in procedendo*, a condizione che la decisione della relativa questione non comporti la necessità di accertamenti di fatto, nel qual caso la stessa deve essere proposta al giudice dell'esecuzione.”

Disposizioni applicate: art. 216 l.f.; artt. 2, 5, 8 e 10 D.Lgs. 74/2000; art. 649 c.p.p.

La principale questione di diritto che la sentenza in analisi affronta riguarda il principio del *ne bis in idem*, poiché la parte ricorrente in cassazione (d'ora in poi, Caio) afferma, tra i motivi di impugnazione, di essere stata già giudicata e condannata per i medesimi fatti in altro procedimento penale.

Nell'ambito del procedimento in esame, infatti, a Caio sono contestati (con condanna confermata in appello) i reati di bancarotta fraudolenta patrimoniale e documentale in relazione al fallimento della società del ricorrente, alla quale per comodità ci si riferisce come Alfa srl. Tuttavia, parallelamente a tale giudizio, il ricorrente ha dovuto affrontare un ulteriore procedimento avente ad oggetto (i) il reato di associazione a delinquere finalizzato alla commissione di una serie indeterminata di reati finanziari (artt. 2-5-8 D.Lgs. 74/2000) e (ii) l'occultamento di scritture contabili o di documenti di cui è obbligatoria la conservazione in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari, al fine di evadere imposte ovvero di consentire l'evasione a terzi (art. 10 D.Lgs. 74/2000). Questi ultimi reati sono stati commessi da Caio sempre nell'ambito del fallimento della Alfa srl: da ciò deriverebbe, secondo quest'ultimo, la violazione dell'art. 649 c.p.p. e la mancata applicazione del principio del *ne bis in idem*.

La Suprema Corte, nella disamina di tale motivo di impugnazione, effettua una sintetica (ma

piuttosto completa quanto meno secondo la propria giurisprudenza) disamina dello stato dell'arte sul *ne bis in idem*.

La Cassazione ha infatti chiarito che si ha *bis in idem* allorquando vi sia corrispondenza storico-naturalistica nella configurazione del reato, considerato alla luce degli elementi costitutivi rappresentati da condotta, evento e nesso causale, nonché avendo riguardo alle circostanze di tempo, luogo e persona (Cass., Sez. Un, 28 giugno 2005, n. 34655). Tale impostazione è stata poi avallata dalla Corte costituzionale (C. Cost., 31 maggio 2016, n. 200) a condizione che, nell'applicazione pratica, tutti gli elementi del reato siano assunti nella loro dimensione empirica (e non giuridica). Una simile lettura assicura il massimo dispiegarsi della garanzia del *ne bis in idem*, evitando che la valutazione del giudice sia influenzata da considerazioni (che la Cassazione correttamente definisce "*sempre opinabili*") sulla natura dell'interesse tutelato dalle norme incriminatrici, sui beni giuridici offesi, sulla natura giuridica dell'evento, sul ruolo che ha un medesimo elemento all'interno delle fattispecie, sulle implicazioni penalistiche del fatto e su quant'altro concerne i singoli reati.

Inoltre (sempre alla luce di C. Cost., 31 maggio 2016, n. 200), il fatto è da ritenersi il medesimo anche laddove vi sia un concorso formale tra il reato già irrevocabilmente giudicato e il reato oggetto di nuovo procedimento penale.

Secondo i suddetti criteri, la Cassazione rileva come appaia infondata la violazione del *ne bis in idem*, perché non vi sarebbe identità del fatto tra i reati per i quali Caio è già stato condannato e quelli di bancarotta fraudolenta, esaminati nel procedimento oggetto di ricorso per cassazione.

Quanto al reato di associazione a delinquere finalizzato alla commissione di reati finanziari e tributari, le condotte contestate hanno riguardato l'avvio di un'attività imprenditoriale, unitamente ad altri soggetti, tramite la quale con un articolato meccanismo di frodi è stato totalmente evaso il fisco. In effetti, tali condotte non presentano "*punti di contatto*" con la bancarotta fraudolenta patrimoniale e si presentano perciò empiricamente differenti rispetto a quest'ultima tipologia di reato, con ciò escludendo qualsiasi possibilità di riconduzione delle diverse fattispecie allo stesso fatto-reato.

Quanto sopra, secondo la Suprema Corte, vale anche per i reati tributari ex artt. 2, 5, 8 del D.Lgs. 74/2000, perché le fattispecie punite da tali norme penali non hanno elementi in comune con la distrazione delle risorse societarie (che rileva per la bancarotta patrimoniale).

Da ultimo, con riferimento, invece, alla bancarotta fraudolenta documentale, la Suprema Corte ritiene che in effetti si potrebbe ravvisare un conflitto con l'occultamento o la distruzione di documenti contabili di cui all'art. 10 D.Lgs. 74/2000. La Cassazione, tuttavia, ritiene che, quanto meno in astratto, le due fattispecie integrino un concorso formale di reati, non ponendo così problemi in relazione al *ne bis in idem*. Considerato tuttavia che la condotta materiale di entrambe le fattispecie potrebbe coincidere nonché riguardare la medesima documentazione, a conclusione del proprio ragionamento sul punto, la Cassazione sottolinea

come la questione del *bis in idem* possa essere analizzata in sede di legittimità solo laddove non vi sia necessità di accertare elementi di fatto (ma di mero diritto); altrimenti, la relativa domanda andrebbe posta al giudice dell'esecuzione.

In conclusione, tra i reati di bancarotta fraudolenta documentale (art. 216 l.f.) e l'occultamento o la distruzione di documenti contabili (art. 10 D.Lgs. 74/2000) vi sarebbe concorso formale di reati; tuttavia, qualora un soggetto sia già stato giudicato per l'uno e vi sia un nuovo procedimento in corso per l'altro, aventi ad oggetto la medesima documentazione, si ravviserebbe un'ipotesi di *bis in idem*. Se ciò dovesse verificarsi, l'azione penale deve essere dichiarata improcedibile, oppure in caso di condanna la seconda pronuncia deve essere annullata in sede di esecuzione.

Seminario di specializzazione

OPERAZIONI STRAORDINARIE PREVISTE PER ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE

 Disponibile anche in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)