

Il "nuovo falso in bilancio" tra diritto comunitario e diritto costituzionale

di Andrea Guazzarotti *

1. Sulla disciplina del c.d. "nuovo falso in bilancio" (artt. 2621 e 2622 c.c., come modificati dal d.lgs. 11 aprile 2002, n. 61) sono sorte, in sede giudiziaria, diverse questioni di compatibilità col diritto comunitario, questioni sfociate in quesiti posti tanto alla Corte di Giustizia delle Comunità europee (Corte d'Appello di Lecce, ord. 7 ottobre 2002, Pres. Buffa, in *Foro it.* 2003, II, 29 ss.; Trib. Milano, sez. I pen., ord. 26 ottobre 2002; sez. IV pen., ord. 29 ottobre 2002; Trib. Torino, sez. IV pen. e Ufficio del Gip, registrate a Lussemburgo come C-23/03 (Muillez), C-52/03 (Mombiano); Trib. Milano, I sez. pen., C-101/03, (Galeazzo e Benatti); Ufficio del Gip di Brindisi, C-102/03 (Casale e Cairoli)), tanto alla Corte costituzionale (Trib. Palermo, Ufficio del Gip, ord. 20 novembre 2002, in *Guida al diritto*, n. 48/2002, 71 ss.). Stante il meccanismo della "doppia pregiudizialità", quasi sicuramente l'ordinanza giunta direttamente alla Consulta verrà dichiarata inammissibile. Secondo tale noto meccanismo, infatti, il giudice *a quo* che dubita della costituzionalità di una disposizione legislativa interna contrastante con una norma comunitaria deve, prima di rivolgersi alla Consulta, ottenere dal giudice comunitario una pronuncia circa l'eventuale natura *self-executing* della norma comunitaria, posto che, in caso affermativo, egli dovrà applicare direttamente la norma comunitaria *self-executing* e disapplicare (o "non applicare") la normativa interna contrastante (quest'ultima, ai fini di un giudizio di costituzionalità, risulterebbe, quindi, *irrelevante*).

Non è detto, però, che, stante la natura delle questioni pregiudiziali sul "nuovo falso in bilancio" inviate a Lussemburgo, la Corte costituzionale non sarà *in seguito* chiamata a pronunciarsi sulle questioni, come "restituite" dal giudice comunitario ai giudici *a quo*. Chiedendo, infatti, alla Corte di Giustizia delle Comunità europee (CGCE d'ora in avanti) se la modifica della disciplina sanzionatoria (sia sotto il profilo sostanziale che sotto quello processuale) del falso in bilancio contrasti o meno con le norme sulla correttezza e trasparenza dei bilanci societari contenute in alcune direttive del Consiglio CE (n. 68/151/CEE, del 9 marzo 1978; n. 78/600/CEE, del 25 luglio 1978; n. 83/349/CEE, del 13 giugno 1983), i giudici *a quo* mirano, in sostanza, a ottenere a Lussemburgo una declaratoria di "inadeguatezza" comunitaria dell'attuale "risposta punitiva" apprestata dalla legislazione italiana, declaratoria inestricabilmente intrecciata con un giudizio di "adeguatezza" comunitaria della previgente disciplina sul falso in bilancio. Il "nuovo falso in bilancio", in estrema sintesi, smantellerebbe in più punti l'apparato sanzionatorio statale già apprestato a doverosa tutela del "bene comunitario" della correttezza e trasparenza dei bilanci societari (o meglio: della tutela dei terzi e del mercato che tramite la correttezza e trasparenza dei bilanci si realizza). In particolare, il "nuovo falso in bilancio" renderebbe non più punibili i casi di falsità od omissioni che "non alterano in modo sensibile la rappresentazione della situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società o del gruppo" e, in ogni caso, i casi al di sotto di determinate soglie di rilevanza penale (differenza superiore al 10% delle valutazioni estimative; variazione del risultato economico di esercizio superiore al 5%, variazione del patrimonio netto superiore all'1%) (art. 2622, co. 5 e 6 c.c.); la nuova disciplina, in secondo luogo, trasformerebbe il reato *de quo* in fattispecie contravvenzionale (art. 2621 c.c.), come tale soggetta al termine prescrizione "breve" di soli tre anni (termine considerato, rispetto ai tre gradi di giudizio e alle difficoltà tecniche poste dall'accertamento di simile reato, praticamente impossibile da rispettare), mentre la fattispecie delittuosa resterebbe soltanto in presenza di danno ai soci e ai creditori e di una querela da parte di questi ultimi. Per questi motivi, il "nuovo falso in bilancio" andrebbe dichiarato contrario alla normativa comunitaria pertinente. In particolare, a quelle norme delle direttive che impongono l'obbligo della pubblicità e correttezza dei bilanci societari, in combinato disposto con il principio generale di "adeguatezza" delle sanzioni che gli Stati membri devono apprestare per rendere effettivi le norme comunitarie "sostanziali" (principio derivato dall'art. 10 TCE e fatto valere dalla CGCE a partire dalla sent. 21 settembre 1989, *Commissione c. Repubblica ellenica*, C-68/88, in cui si è stabilito l'obbligo per gli Stati di reagire alle violazioni del diritto comunitario con sanzioni che abbiano "carattere di effettività, di proporzionalità e di capacità dissuasiva").

La domanda che viene subito naturale porsi è: *e anche se fosse?* Cosa potrebbe fare il giudice nazionale con una sentenza ottenuta ex art. 234 TCE in cui la CGCE gli dicesse: sì, hai ragione, l'attuale risposta punitiva della legislazione italiana non è, a differenza della previgente, conforme agli obblighi comunitari? Dove troverebbe, in altre parole, il giudice la normativa sanzionatoria "adeguata" al diritto comunitario, posto che quest'ultimo non può, come sembra intuitivo, autonomamente fissare una disciplina penale incriminatrice al posto della legislazione statale? Dove troverebbe, poi, il giudice "la forza" per risolvere il problema posto dal divieto di retroattività di una normativa penale *in malam partem*?

Posto che, dai precedenti della CGCE come evidenziati dalle stesse ordinanze *a quo* e dalla dottrina (cfr. R. MASTROIANNI, *Sanzioni nazionali per violazione del diritto comunitario: il caso del "falso in bilancio"*, in *Riv. Ital. Dir. Pubbl. Comunitario* 2003, 621 ss., e la dottrina ivi citata), il contrasto con il diritto comunitario sembra alquanto evidente, e posto che, comunque, per il costituzionalista il profilo più interessante è appunto quello dell'uso che il giudice *a quo* è chiamato a fare di una simile risposta da parte della CGCE, è su quest'ultimo punto che intendo svolgere alcune considerazioni.

2. In caso di rilevata contrarietà della nuova disciplina sul "falso in bilancio" con il diritto comunitario, il giudice nazionale sembra avere dinanzi a sé le seguenti opzioni:

- ritenere la norma ricavabile dal diritto comunitario non applicabile a danno di un soggetto privato, ammettendo così l'inutilità della propria iniziativa a Lussemburgo;
- invocare, sulla base dell'eventuale giudizio di contrarietà ex CGCE, il sindacato della Corte costituzionale alla stregua dell'art. 11 e/o del nuovo art. 117.1 Cost.;
- disapplicare senz'altro la normativa penale contraria con quella comunitaria (come interpretata da CGCE), e applicare quella vigente al momento del compimento del fatto (sempre che, appunto, il fatto per cui il giudice penale sta procedendo sia intervenuto sotto la vigenza del "vecchio falso in bilancio").

Vale la pena di concentrarsi su quest'ultima soluzione, vuoi perché essa sembra quella immaginata dai giudici *a quo*, vuoi perché sembra suggerita da un precedente della stessa CGCE (sent. 25 giugno 1997, C-304/94, *Tombesi*), in cui l'ostacolo dell'impossibilità per una direttiva di produrre - *autonomamente* - effetti diretti in danno di soggetti privati è stato superato osservando che la normativa nazionale (penale) vigente al momento del fatto era quella conforme alla direttiva e che, quindi, non sussistevano attriti con il rispetto del superiore principio (comunitario) della legalità dei reati e delle pene.

Invocando simile precedente, v'è stato chi, in dottrina, ha prospettato una soluzione del nostro caso nei termini seguenti: il "nuovo falso in bilancio", contrastando con il diritto comunitario (e, indirettamente, con la Costituzione), non potrebbe *comunque* trovare applicazione; la disapplicazione da parte del giudice (o l'annullamento da parte della Corte costituzionale) di tale normativa determinerebbe la "reviviscenza" della normativa previgente ("vecchio falso in bilancio"), asseritamente conforme agli obblighi comunitari in materia; dato che i fatti contro cui i giudici *a quo* stanno procedendo sono avvenuti sotto la vigenza del "vecchio falso in bilancio", simile operazione non contrasterebbe con il principio di legalità dei reati e delle pene; potrebbe dubitarsi circa l'eventuale contrasto col principio della retroattività delle norme penali favorevoli, ma, non rivestendo tale principio rango costituzionale, dovrebbe cedere a quello della primazia del diritto comunitario; in ogni caso, la retroattività delle norme penali di favore potrebbe invocarsi solo rispetto a norme valide, non a norme viziato (MASTROIANNI, *op. cit.*, 672 ss.).

Si tratta di una ipotesi ricostruttiva non del tutto convincente. Innanzitutto lascia molto perplessi il concetto di "reviviscenza" di una disciplina abrogata, a seguito dell'accertamento dell'incompatibilità comunitaria della disciplina abrogante. Sebbene, nella ricostruzione appena citata, si tiene conto di un doppio giudizio di conformità al diritto comunitario (positivo rispetto per la normativa previgente, negativo per quella successiva), tale dato non può fondare l'affermazione che l'annullamento o la disapplicazione della normativa vigente determinino la *reviviscenza* della precedente. Almeno non secondo i canoni tradizionali della dottrina e della giurisprudenza costituzionalistiche italiane. Per aversi simile *reviviscenza* occorrerebbe che l'oggetto della dichiarazione d'incostituzionalità fosse proprio la clausola abrogatrice, incostituzionale nella misura in cui pretende di abrogare una disciplina previgente (situazione assimilabile a quella di un quesito referendario su una normativa "costituzionalmente obbligatoria"). Nel nostro caso ciò potrebbe sostenersi se fossimo in presenza di una disciplina abrogatrice che, puramente e semplicemente, abolisse il reato di falso in bilancio. Anche in questo caso, tuttavia, sarebbe da sciogliere come minimo il nodo della possibilità di obbligare il legislatore a sanzionare penalmente determinati comportamenti. La teoria e la prassi costituzionalistiche, infatti, sono quantomeno restie, se non proprio contrarie a riconoscere l'esistenza di "obblighi costituzionali" di tutela penale di certi beni e interessi, sia pure di rango costituzionale, rientrando la scelta dello strumento penalistico nell'esclusiva discrezionalità del legislatore; e sarebbe discutibile che simile impostazione possa venir ribaltata per effetto del diritto comunitario, ossia che il diritto comunitario, a differenza di quello costituzionale, possa legittimamente imporre al legislatore statale l'obbligo di sanzionare penalmente certe condotte.

3. Ma al di là del non piccolo ostacolo appena accennato, nel caso del falso in bilancio non ci troviamo dinanzi alla pura

e semplice abrogazione di una previgente disciplina "comunitariamente obbligatoria", bensì dinanzi a una organica riforma di quest'ultima; né ci troviamo di fronte a una legge penale di favore, derogatoria di quella generale, ovvero a una disciplina temporanea, a una sanatoria o a una legge-provvedimento *ad personam*. Rilevarne, pertanto, la contrarietà al diritto comunitario e, di conseguenza, al diritto costituzionale, non sembra poterci *restituire* la disciplina previgente. Una simile scelta sottintenderebbe l'esistenza in capo al giudice (e alla Corte costituzionale, in special modo) del potere di valutare quale tra due discipline (quella vigente e quella abrogata) sia più conforme al parametro superiore (sia esso la Costituzione, il diritto comunitario o il diritto di derivazione internazionale), per poi scegliere la permanenza della vecchia disciplina.

Si dirà che la ricostruzione dottrina qui criticata si fonda su espliciti precedenti, sia della CGCE che della Corte costituzionale, i quali sembrano fondare l'opzione della "reviviscenza" della normativa previgente. Ma si tratta, appunto, di una mera apparenza. Tanto il caso citato della sentenza della CGCE *Tombesi*, che quello della sentenza della Corte costituzionale n. 51/1985, riguardano situazioni in cui uno (o più) decreti legge avevano modificato, *in bonam partem*, una determinata disciplina penale. Tali decreti-legge erano, tuttavia, successivamente decaduti. Il problema che si era posto, sia a Lussemburgo che alla Consulta, non era tanto quello della reviviscenza della previgente normativa (risultando i decreti legge decaduti "*tamquam non esset*", continuava pacificamente a vigere la disciplina ad essi precedente), bensì la possibilità che gli effetti favorevoli prodottisi durante la vigenza dei decreti legge potessero o meno applicarsi in un giudizio penale successivo alla loro decadenza ma vertente su fatti accaduti prima della loro entrata in vigore. È in tale contesto che si poneva il dubbio se applicare il principio della retroattività delle norme penali favorevoli, applicabilità poi scartata (o comunque esclusa) sia alla Consulta che a Lussemburgo, a causa della ontologica precarietà della disciplina introdotta con lo strumento della decretazione d'urgenza.

Come si vede, le differenze con il caso del nuovo falso in bilancio non sono da poco. Non credo, pertanto, che quei precedenti invocati dalla dottrina sopra citata possano essere trasposti nel nostro contesto e fornire una chiave risolutiva per le questioni sollevate tanto a Lussemburgo che alla Consulta.

4. Proviamo allora a risolvere il problema sulla base di altri presupposti, immaginando il probabile sollevamento di una questione di costituzionalità sulla scorta del giudizio della CGCE e tenendo come punti fermi: 1) la contrarietà della nuova disciplina del falso in bilancio (sotto i profili sopra evidenziati) al diritto comunitario; 2) la *limitata* possibilità per la Corte costituzionale di colpire norme penali di favore che risultassero incostituzionali (come stabilito a partire dalla sent. 148/1983); 3) l'impossibilità per la Corte di limitarsi ad "abbattere" le disposizioni del "nuovo falso in bilancio" contrastanti col diritto comunitario, posto che l'esito (inesistenza di qualsiasi sanzione) contrasterebbe ancora di più con il principio comunitario di *adeguatezza* delle sanzioni statali poste a protezione di interessi comunitari.

Partendo dalla considerazione che la soluzione della "reviviscenza" della normativa previgente ("vecchio falso in bilancio") è preclusa (tanto alla Corte costituzionale che al giudice *a quo*), potrebbe considerarsi l'ipotesi non tanto del rivivere di una norma abrogata, bensì quella del riespandersi di una normativa generale, al posto di quella derogatoria viziata. Occorre, a tal fine, individuare nella nuova disciplina del falso in bilancio una o più norme che derogano (in modo contrario al diritto comunitario e quindi a quello costituzionale) a una disciplina che possa essere assunta come "generale". Seguendo le stesse osservazioni di alcuni giudici *a quo* (Trib. Torino, sez. IV pen. e Ufficio del GIP, registrate a Lussemburgo con i numeri C-23/03 (*Muillez*) e C-52/03 (*Momblano*), citate da MASTROIANNI, *op. cit.*, p. 622, nt. 4 e p. 655) simile schema potrebbe rinvenirsi nella norma che, da un lato, ha preteso trasformare il falso in bilancio *da delitto a contravvenzione*, da un altro, però, ne ha affidato l'accertamento non al giudice monocratico, come nel caso di tutte le fattispecie contravvenzionali, bensì al collegio giudicante, rendendo così ulteriormente improbabile l'accertamento delle violazioni nei termini assai ristretti della prescrizione triennale. Si tratterebbe, cioè, di una deroga alla normativa processuale "comune" che ha l'effetto di rendere più aleatoria l'irrogazione della pena, ossia che rende meno "effettiva" la sanzione, in contrasto col già cennato principio comunitario di "adeguatezza" delle sanzioni statali poste a tutela degli obblighi comunitari (adeguatezza che deve rivestire sia il profilo *sostanziale* che quello *procedurale*: cfr. MASTROIANNI, *op. cit.*, p. 641; CGCE, sent. *Commissione c. Repubblica ellenica*, cit.). A ben vedere, non si tratterebbe neppure di colpire una normativa penale di favore, bensì solo una norma processuale che contribuisce a vanificare (o a ostacolare) la risposta repressiva dello Stato contro il reato in questione. Una volta abbattuta tale norma, dunque, si riespanderebbe quella generale (competenza del giudice monocratico).

Assai più complicati si rivelano gli altri punti di frizione con le direttive comunitarie vincolanti in materia di bilanci societari. Mi limito a considerare il secondo profilo sopra considerato. In particolare, si tratterebbe di censurare la nuova normativa italiana nel punto in cui consente soltanto ai soci e ai creditori di accedere alla tutela "adeguata" (per il diritto comunitario), posto che solo in caso di querela da parte di questi il falso in bilancio continuerebbe, come nella disciplina

previgente, a costituire un delitto (anziché una mera contravvenzione), così da non incorrere nella mannaia della prescrizione triennale valevole per le contravvenzioni. Rispetto a questa norma, a differenza di quanto visto sopra, non sembra potersi rinvenire una disciplina generale capace di "riespandersi", ovvero di costituire una "rima obbligata" per la Corte costituzionale. Potrebbe valutarsi il fatto che le "rime obbligate", in realtà, non mancano, e sono appunto quelle fissate dallo stesso diritto comunitario, laddove questo stabilisce che le direttive sui bilanci societari mirano a tutelare "i terzi" in senso più ampio possibile, non potendosi tale categoria ritenersi limitata ai soli creditori della società e risultando contraria al diritto comunitario quella legislazione statale che limita ai soli soci, ai creditori, nonché a determinati organi amministrativi o societari il diritto di chiedere una sanzione (sent. 4 dicembre 1997, C-97/96, *Daihatsu*; sent. 29 settembre 1998, C-191/95, *Commissione c. Germania*). Tali precedenti giurisprudenziali, in altre parole, dimostrerebbero che l'unico "verso" entro il quale il legislatore italiano potrebbe ripristinare la legalità comunitaria violata sarebbe quello di non limitare l'ipotesi di sanzione "adeguata" alla sola querela di determinati soggetti, bensì di renderla accessibile a chiunque, compresa l'iniziativa d'ufficio del giudice.

Anche così impostata, tuttavia, la questione non perde tutte le sue spine, posto che, di fondo, resta il quesito se sia possibile l'utilizzo di "rime obbligate" in materia penale. Se, in particolare, sia possibile utilizzare "rime obbligate" di origine comunitaria e se l'utilizzo di queste ultime possa costituire una peculiarità (nel senso di rafforzare i poteri del giudice di costituzionalità interno a danno della discrezionalità del legislatore ordinario). Quesito tanto più delicato se si pensa che la stessa CGCE si è rifiutata di utilizzare quelle "rime" per rafforzare i poteri del giudice nazionale. Proprio nel precedente *Daihatsu* cit., infatti, la Corte del Lussemburgo ha finito per emettere una decisione *di principio* alquanto ambigua, la quale, da un lato, dice al giudice *a quo* che il meccanismo sanzionatorio contro la omessa presentazione dei bilanci societari dovrebbe potersi attivare comunque (non solo su istanza dei soggetti "privilegiati" sopra indicati), da un altro lato, nega che ciò costituisca una norma utilizzabile dallo stesso giudice *a quo*, posto che una direttiva comunitaria non può *di per sé* creare obblighi a carico di un soggetto privato (la CGCE aggiunge che, semmai, la direttiva potrà essere utilizzata al fine di far valere la responsabilità patrimoniale dello Stato in favore dei privati per la omessa o non corretta trasposizione di una direttiva).

5. Come si vede, sulla nuova disciplina del "falso in bilancio" e dal suo asserito contrasto con il diritto comunitario attecchisce un ginepraio di questioni, sia per il giudice comunitario che per quello costituzionale. Ciò che, in prima battuta, merita di essere sottolineato, è che, assai probabilmente, i giudici *a quo*, una volta che si vedranno ritornare tra le mani il fascicolo dal Lussemburgo, non esiteranno a inoltrarlo alla Consulta. Con tutta probabilità, dunque, avremmo un esempio di quello schema di "doppia pregiudizialità" in sequenza (comunitaria e costituzionale) che finora non risulta mai essere giunto alla seconda e più delicata fase (MASTROIANNI, *op. cit.*, p. 662 s.), quella in cui a un giudice *a quo* "ritorna" dal Lussemburgo (ai sensi dell'art. 234 TCE) l'accertamento di un contrasto tra diritto interno e una norma comunitaria *priva di efficacia diretta*, norma che, proprio per tale sua caratteristica, viene "inoltrata" al giudice costituzionale, quale parametro di costituzionalità (interposto) delle norme interne asseritamente viziate.

* Dottore di ricerca in diritto ecclesiastico, a.guazzarotti@tin.it