

PENALE TRIBUTARIO

Occultamento e distruzione di scritture contabili

di Luigi Ferrajoli

In tema di occultamento o distruzione di documenti contabili, reato previsto e punito **dall'art.10 D.Lgs. n.74/00**, molto interessante appare la **sentenza n. 19106 depositata in data 9 maggio 2016** dalla Corte di Cassazione, Sezione Terza Penale.

Nel caso di specie, la Corte di Appello adita aveva confermato la sentenza emessa dal Giudice di prime cure, che aveva condannato i legali rappresentanti di due società in relazione al reato *de quo*.

A parere della difesa dell'imputato ricorrente, la Corte di Appello aveva ritenuto che fosse stata **dimostrata la commissione del reato** da parte degli imputati senza che **fosse stata provata l'esistenza del documento contabile che si assumeva distrutto**.

Nel motivo di impugnazione avanti la Suprema Corte, era stato dunque argomentato che non fosse sufficiente ad integrare il reato in questione la **"mera mancata istituzione e tenuta delle scritture contabili che determina l'impossibilità della ricostruzione del volume di affari"**.

Nella pronuncia in esame, il Giudice di legittimità ha affermato **che il reato di occultamento o di distruzione di scritture contabili può essere provato anche mediante il reperimento di fatture presso la società fornitrice**, anche se l'acquirente non è in grado di esibirle.

Sul punto, la Suprema Corte ha richiamato propria precedente giurisprudenza e, in particolare, due orientamenti. Il primo afferma che, al fine dell'integrazione del reato in parola, è sufficiente che la condotta dell'agente determini anche la **sola impossibilità relativa** ovvero una **semplice difficoltà di ricostruzione del volume degli affari e dei redditi**, derivante, appunto da detta omissione (Cass. n. 28656/09). A tale orientamento si è contrapposto un altro indirizzo più recente, condiviso dalla Corte di Cassazione nella sentenza in esame, secondo il quale la **condotta del reato richiede un comportamento attivo e commissivo del contribuente** (Cass. n. 11643/15).

Più specificamente, la Corte di Cassazione ha precisato che la norma di cui all'art.10 D.Lgs. n.74/00 prevede una **"doppia alternativa condotta riferita ai documenti contabili"**, ossia la distruzione e l'occultamento totale o parziale, un elemento psicologico manifestantesi **nel dolo specifico** di evasione propria o di terzi e un evento costitutivo, rappresentato **dalla sopravvenuta impossibilità di ricostruire**, mediante i documenti, i redditi o il volume degli affari al fine dell'imposta sul valore aggiunto.

La Suprema Corte ha quindi proseguito nella propria argomentazione affermando che il reato in oggetto si palesa a “**condotta vincolata commissiva con un evento di danno**”, che si rappresenta nella perdita della funzione descrittiva della documentazione contabile.

Ciò comporta che, per **la configurabilità del delitto** di cui si discute, **non è sufficiente un semplice comportamento omissivo** consistente nella mancata tenuta delle scritture contabili in modo che la ricostruzione della situazione contabile sia stata resa più difficoltosa, **ma occorre** altresì che vi sia stato un occultamento ovvero una distruzione delle scritture, ossia una **condotta eminentemente commissiva**.

Nel caso di specie, tenendo presente tale indirizzo, la Corte di Cassazione ha argomentato che il mancato rinvenimento della documentazione fiscale presso la società del ricorrente utilizzatrice delle fatture, **fosse elemento di prova in ordine al loro occultamento o distruzione**, in quanto detta documentazione era stata viceversa rinvenuta presso la società fornitrice.

A parere della Suprema Corte, dunque, la Corte di Appello aveva quindi correttamente motivato in relazione alla distruzione o occultamento dei documenti contabili con riferimento alle fatture passive di vendita, **sia sotto il profilo dell'incidenza sulla ricostruzione dei redditi del destinatario delle stesse**, sia sotto **quello psicologico del dolo specifico di evadere le imposte sui redditi** o sul valore aggiunto o di consentire l'evasione a terzi. Peraltro, ulteriore elemento a conferma dell'esistenza del **dolo specifico** consiste nel fatto che il ricorrente **gestiva società inattive**, prive non solo di documentazione contabile, come detto, ma anche di sede legale.

Proprio l'assenza **della documentazione contabile**, secondo la Corte di Cassazione, ha reso **impossibile la ricostruzione del volume d'affari** e consentito l'immissione sul mercato della merce a costo concorrenziale, grazie all'evasione delle imposte.

Il ricorso proposto dall'imputato è quindi stato dichiarato inammissibile per manifesta infondatezza, con la conseguenza, tra l'altro, che non essendosi formato un **valido rapporto di impugnazione**, non era possibile rilevare e dichiarare le cause di non punibilità a norma dell'art. 129 c.p.p., cosicché è rimasta **preclusa la dichiarazione di prescrizione del reato** maturata dopo la pronuncia della sentenza in grado di appello.