

PENALE TRIBUTARIO

Occultamento di documenti contabili anche in caso di successiva consegna

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

I PRINCIPI GENERALI DI IMPUGNAZIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di **reati tributari**, ai fini della consumazione del **reato di occultamento di documenti contabili**, è sufficiente anche la **temporanea indisponibilità** delle scritture contabili o dei documenti di cui è obbligatoria la conservazione, per cui tale reato si configura anche in caso di **successiva consegna** della documentazione precedentemente **non esibita senza giustificato motivo**.

È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 10106**, depositata ieri **16 marzo**, la quale si innesta nel solco tracciato dalla giurisprudenza di legittimità con **sentenza 28.03.2018, n. 46049**.

La fattispecie in esame prende le mosse da un'**ispezione fiscale** condotta dalla Guardia di Finanza, alla quale **non veniva fornita, per indisponibilità, la documentazione contabile** da parte dell'amministratore unico della società verificata, **poi consegnata all'Agenzia delle entrate** per la definizione dell'accertamento tributario.

Imputato del reato di **occultamento di documenti contabili** ex [articolo 10 D.Lgs. 74/2000](#), l'amministratore unico veniva **condannato** con rito abbreviato dal Tribunale di Taranto alla pena di un anno di reclusione perché, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, **occultava tutti i documenti contabili**, in modo da non consentire la ricostruzione degli affari o del loro volume.

L'**appello** proposto dal reo veniva **rigettato** e quindi la decisione di primo grado confermata anche dalla Corte di appello di Lecce. Seguiva il **ricorso per Cassazione**, con cui l'amministratore contestava la «*mancaza, contraddittorietà e manifesta illogicità della motivazione sulla responsabilità e sul mancato accertamento del ravvedimento operoso*».

In particolare, il ricorrente sosteneva come il verbale dell'Agenzia delle entrate confermasse **l'insussistenza dell'elemento oggettivo del reato** di cui all'[articolo 10 D.Lgs. 74/2000](#), per il quale era stato condannato. A tal fine, evidenziava che la documentazione contabile non era stata fornita alla Guardia di Finanza perché, **alla data dell'ispezione da questa condotta, i documenti non erano nella sua disponibilità**.

Dunque, eccepiva che tale **dato** era stato ritenuto dal giudice di appello **irrilevante** per la configurabilità del reato con **motivazione apodittica** e che, invece, occorreva tener conto del fatto che la **documentazione contabile, una volta recuperata, era stata consegnata** all'Agenzia delle entrate, prima della definizione dell'accertamento tributario.

Infine, rilevava che il procedimento fiscale veniva definito con accertamento con adesione e **i redditi erano ricostruiti esattamente in base alla documentazione consegnata**, come espressamente riconosciuto dalla stessa Agenzia delle entrate, con la conseguenza che **nessun evento pregiudizievole si sarebbe verificato**, essendo necessari, ai fini della configurabilità del reato in esame, il dolo specifico e l'impossibilità o difficoltà della ricostruzione dei redditi.

Ebbene, la Corte di Cassazione, nel ritenere **inammissibile il ricorso** proposto perché i relativi motivi sono manifestamente infondati, generici e ripetitivi dei motivi di appello, ha fornito **importanti precisazioni circa l'elemento oggettivo del reato** di occultamento di documenti contabili.

Come noto, l'[articolo 10 D.Lgs. 74/2000](#) stabilisce che, «*salvo che il fatto costituisca più grave reato, è punito con la reclusione da tre a sette anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, **occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari***».

Dunque, **la norma non chiarisce se la "temporanea" indisponibilità possa ugualmente configurare detto reato**, laddove la documentazione tributaria venga consegnata in un secondo momento, così consentendo la ricostruzione dei redditi o del volume di affari del soggetto verificato.

La Suprema Corte ha osservato che la decisione della Corte di appello contiene **adeguata motivazione**, senza contraddizioni e manifeste illogicità, sulla responsabilità del ricorrente, avendo rilevato la sussistenza del dolo e dell'elemento oggettivo del reato, poiché, **al momento della verifica da parte della Guardia di Finanza, egli ometteva l'esibizione delle scritture contabili obbligatorie, non fornendo alcun elemento giustificativo**, a nulla rilevando quindi la successiva consegna all'Agenzia delle entrate.

A corroboramento di ciò, i giudici di vertice hanno richiamato un precedente pronunciamento (cfr., **Cass. sent. 28.03.2018, n. 46049**), secondo cui: «*il delitto di occultamento o distruzione di documenti contabili di cui all'articolo 10 D.Lgs. 74/2000 costituisce un **reato di pericolo concreto, che è integrato**, nel caso della distruzione, dall'eliminazione della documentazione o dalla sua*

alterazione con cancellature o abrasioni, e, nel caso dell'occultamento, dalla temporanea o definitiva indisponibilità dei documenti, realizzata mediante il loro materiale nascondimento, configurandosi, in tale ultima ipotesi, un reato permanente».

In sintesi, secondo la Corte, **il reato di pericolo si configura al rifiuto di esibire la documentazione contabile richiesta per la ricostruzione dei redditi e l'occultamento risulta un reato permanente.**

Quindi, è stato concluso che **è sufficiente anche la “temporanea” indisponibilità della documentazione per la consumazione del reato e che la successiva consegna all'Agenzia delle entrate ha fatto solo cessare la permanenza del reato.**

Sulla scorta di tali argomentazioni, il **ricorso** è stato dichiarato **inammissibile**, con condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali e di una somma in favore delle ammende.