

Giurisprudenza

Contabilità nascosta, ma quando? Quando se ne accorge il controllore

22 Febbraio 2013

Il delitto tributario istantaneo, “a consumazione prolungata”, ha il chiaro scopo di dilatare i tempi per il controllo e la repressione di comportamenti lesivi per l’Erario

Thumbnail
Image not found or type unknown

La Corte di cassazione, con la sentenza 5974 del 7 febbraio, ha ricostruito la fattispecie di occultamento della documentazione contabile, prevista dall’articolo 10 del Dlgs 74/2000, come reato a carattere permanente, posto che la condotta perdura sino al momento della verifica fiscale.

Il delitto in esame, consistente nella temporanea o definitiva indisponibilità dei documenti richiesti dai verificatori, si manifesta nel momento dell’ispezione che rappresenta, dunque, il *dies a quo* del decorso del termine di prescrizione, indipendentemente da quando la condotta di occultamento sia stata posta in essere.

I fatti in causa

Il titolare di una ditta individuale veniva chiamato a rispondere del reato di occultamento di parte della contabilità al fine di evadere l’Iva per diverse annualità (dal 1997 al 2006), poiché aveva nascosto le scritture obbligatorie, in particolare le fatture emesse, non consentendo alla Guardia di finanza la ricostruzione dei redditi e del volume di affari. Per gli anni dal 1997 al 2005, tuttavia, il Gip investito della controversia pronunciava sentenza di non luogo a procedere, per intervenuta prescrizione del reato.

Il procuratore generale competente ricorreva per cassazione, eccependo come, nel caso in esame, la prescrizione non si fosse in realtà verificata.

La statuizione della Cassazione

La Cassazione, richiamando un proprio precedente (*cf* Cassazione, pronuncia 3055/2007), afferma che “il reato si manifesta nel momento dell’ispezione, quando gli agenti chiedono di esaminare detta documentazione, che l’imprenditore è tenuto a conservare ed esibire, per cui è a tale

momento che deve essere fatto riferimento per l'individuazione del dies a quo del decorso del termine di prescrizione".

Dunque, i giudici di legittimità – avallando la ricostruzione della Procura – stabiliscono che, nel caso in esame, il reato contestato in riferimento alla documentazione per le annualità dal 1997 al 2005, non risulta ancora estinto, essendosi “manifestato agli occhi dei verificatori” nel maggio 2006.

Osservazioni conclusive

Il reato cosiddetto permanente, come tradizionalmente configurato dalla dottrina penalistica, rappresenta una tipologia di reato in cui la compressione del bene giuridico tutelato ha carattere durevole; ciò a differenza del cosiddetto reato istantaneo, ove la lesione del bene è immediata e coincide, di regola, con il momento della condotta, come ad esempio l'omicidio. I reati di cui al Dlgs 74/2000 sono, per lo più, reati cosiddetti di pericolo, in quanto tendono a prevenire la lesione del bene giuridico immateriale della “verità fiscale”.

La previsione dell'articolo 10 identifica, in realtà, due tipologie delittuose, l'una di carattere istantaneo (distruzione), l'altra di natura permanente (occultamento).

La “distruzione” si realizza al momento dell'eliminazione della documentazione (dal supporto informatico oppure cartaceo mediante cancellature o abrasioni); l'“occultamento”, invece, consiste nella temporanea o definitiva indisponibilità della documentazione da parte degli organi verificatori.

Poiché quest'ultima condotta si realizza quando materialmente si nasconde il documento, essa dà luogo a un reato permanente, in quanto l'obbligo di esibizione perdura finché è consentito il controllo: quindi, la condotta antigiuridica si protrae nel tempo a discrezione del reo, il quale, a differenza della distruzione, ha il potere di “fare cessare” l'occultamento, esibendo i documenti.

Il reato permanente, allora, si distingue da quello istantaneo proprio per la possibilità offerta al soggetto attivo di far cessare in qualsiasi momento la condotta antigiuridica.

La permanenza del delitto, di conseguenza, cessa allorché scade l'obbligo della conservazione delle scritture obbligatorie, generalmente decennale.

La statuizione in esame sembra finalmente dirimere l'acceso contrasto dottrinario e giurisprudenziale sul punto: la natura permanente del reato in questione, infatti, era stata in passato contestata. A ben vedere, però, gli studiosi si erano occupati del diverso reato di “falso per soppressione” di cui all'articolo 490 del codice penale, il quale presenta aspetti strutturalmente diversi dal delitto in esame, trattandosi di reato istantaneo.

Dall'analisi della pronuncia in commento, si evince il generale favore della suprema Corte verso

una ricostruzione dei reati tributari in termini di reato permanente ovvero istantaneo con effetti permanenti o anche “a consumazione prolungata”, al chiaro fine di dilatare i tempi per il controllo e la repressione di comportamenti lesivi per l’Erario.

di

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/contabilita-nascosta-ma-quando-quando-se-ne-accorge-controllore>