

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

La contabilità è “occultata” anche se trovata presso terzi

20 Luglio 2021

La documentazione rinvenuta in seguito a controlli incrociati evidenzia un comportamento dell'accertato in senso contrario rispetto alla trasparenza fiscale e finalizzato a ostacolare l'attività di controllo



La Corte di cassazione ha chiarito che, ai fini del reato ex articolo 10 Dlgs n. 74/2000, l'impossibilità di ricostruire il reddito o il volume d'affari derivante dalla distruzione o dall'occultamento di documenti contabili non deve essere intesa in senso assoluto, sussistendo anche quando è necessario procedere all'acquisizione presso terzi della

documentazione mancante.

Questi, in sintesi, i principi di diritto stabiliti nella pronuncia n. 21062 del 25 maggio 2021.

I fatti ed il processo di merito

La Corte d'appello di Milano confermava la condanna inflitta dal Gip del Tribunale del capoluogo lombardo al titolare di una ditta individuale, per i reati ex articolo 5 Dlgs n. 74/2000, per omessa presentazione della dichiarazione Iva relativa ad alcuni periodi di imposta, e 10 Dlgs n. 74/2000, per l'occultamento delle scritture contabili e dei documenti di cui è obbligatoria la conservazione, per una serie di annualità.

Il ricorso per cassazione

L'imputato proponeva ricorso per cassazione deducendo, per quanto ci concerne, vizi di violazione di legge e della motivazione sulla valutazione degli elementi costitutivi del reato ex art. 10 Dlgs. N.

74/2000.

Secondo il ricorrente, in particolare, il reato si perfezionerebbe solo nel momento in cui, per effetto della distruzione o dell'occultamento, diventa impossibile la ricostruzione dei redditi o del volume di affari, quale evento del comportamento illecito.

Diversamente, nel caso di specie, l'imputato aveva esibito, in sede di accertamento, tutti i documenti contabili in suo possesso, fornito le indicazioni utili e consentito la ricostruzione del reddito, sicché non si sarebbe concretizzato l'evento del reato *de quo*.

La decisione

Nel ritenere il ricorso inammissibile, la Cassazione richiama il costante orientamento della giurisprudenza di legittimità sul delitto ex articolo 10 richiamato, per cui l'impossibilità di ricostruire il reddito o il volume d'affari derivante dalla distruzione o dall'occultamento di documenti contabili non deve essere intesa in senso assoluto, sussistendo anche quando è necessario procedere all'acquisizione presso terzi della documentazione mancante (*cf*r Cassazione, pronuncia n. 7051/2019).

È sufficiente l'elevata difficoltà della ricostruzione reddituale

In sostanza, per la Corte, deve sussistere un elevato grado di difficoltà di ricostruire il reale volume degli affari o dei redditi, avuto riguardo esclusivamente alla situazione interna dell'azienda.

Il delitto in discorso sussiste anche quando è necessario procedere all'acquisizione presso terzi della documentazione mancante e non è escluso dalla circostanza che alla determinazione dei redditi si sia potuti addivenire *aliunde*.

Detto reato non è configurabile solo quando il risultato economico delle operazioni prive della documentazione obbligatoria possa essere ugualmente accertato in base ad altra documentazione conservata dall'imprenditore interessato, perché in tal caso manca la necessaria offensività della condotta (*cf*r Cassazione, pronuncia n. 3057/2007).

Nello stesso senso, la suprema Corte ha chiarito che l'impossibilità di ricostruire il reddito o il volume d'affari derivante dalla distruzione o dall'occultamento di documenti contabili, elemento costitutivo del reato di cui all'articolo 10 Dlgs n. 74/2000, non deve essere intesa in senso assoluto, sussistendo anche quando è necessario procedere all'acquisizione della documentazione mancante presso terzi o *aliunde* (*cf*r Cassazione, pronuncia n. 41683/2018).

Infatti, il bene giuridico oggetto della tutela penale del reato di occultamento di documenti contabili è l'interesse statale alla trasparenza fiscale del contribuente, in quanto la norma penale incriminatrice sanziona l'obbligo di non sottrarre all'accertamento le scritture e i documenti obbligatori (*cf*r Cassazione, pronuncia n. 3057/2007).

Il caso di specie

Nel caso sottoposto allo scrutinio della Cassazione, in effetti, il reddito era stato ricostruito attraverso controlli incrociati sui clienti dell'azienda per le prestazioni eseguite e non in base alla documentazione prodotta dall'imputato; solo in sede di giudizio abbreviato, per vero, era stata prodotta documentazione relativa ai costi, ma non le fatture emesse dall'imputato.

Da qui, a parere dei togati di legittimità, il corretto governo del disposto normativo di riferimento da parte della Corte d'appello milanese che aveva temperato il principio di diritto secondo cui, poiché la fattura deve essere emessa in duplice esemplare, il rinvenimento di uno di essi presso il terzo destinatario dell'atto può far desumere che il mancato rinvenimento dell'altra copia presso l'emittente sia conseguenza della sua distruzione o del suo occultamento (*cf* la già citata Cassazione n. 41683/2018).

Conclusioni

La Corte di cassazione, con la sentenza in commento, ha occasione di chiarire i contorni del delitto ex articolo 10 Dlgs n. 74/2000, che punisce chi, 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.

Il legislatore, quindi, richiede il dolo specifico come elemento soggettivo e costruisce la fattispecie come reato di pericolo concreto, al precipuo fine di tutelare l'attività di verifica fiscale nonché il versamento delle imposte.

Proprio detta finalità impone al contribuente l'onere di fornire, a richiesta dell'amministrazione finanziaria, la propria contabilità, non esulando dall'applicazione dell'articolo 10 citato qualora siano gli organi ispettivi a colmare l'omissione del contribuente, reperendo presso terzi la documentazione contabile mancante.

In caso contrario, si fornirebbe al contribuente una sorta di "salvacondotto", che pare assente nell'intenzione del legislatore.

di

Cristina Fiaschi

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/contabilita-e-occultata-anche-se-trovata-presso-terzi>