
L'occultamento delle scritture contabili

di [Roberta De Marchi](#)

Publicato il 23 Aprile 2014

non basta dire che c'è stata un'alluvione per discolparsi dal reato di occultamento o distruzione delle scritture contabili

Con la sentenza n. 11537 dell'11 marzo 2014 la Corte di Cassazione ha ritenuto responsabile il contribuente del reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10, (occultamento di documenti contabili), non accogliendo la tesi difensiva tesa a dimostrare che le scritture contabili erano andate perse a seguito dell'allagamento del luogo in cui erano conservate.

Breve nota

L'art. 10 del D.Lgs. n. 74/2000 prevede che, se il fatto non costituisce più grave reato, è punito 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 permettere la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari.

Fattispecie di reato che (cfr. circolare n. 154/E del 4 agosto 2000), è posta a garanzia di un orretto esercizio dell'attività accertatrice dell'Amministrazione finanziaria.

Lo stesso documento di prassi puntualizza che *“l'occultamento e la distruzione dei registri e documenti contabili costituiscono due differenti modalità di esecuzione del reato. La prima (occultamento) consiste nel tenere nascosta la contabilità, per cui la fattispecie criminosa non può ritenersi integrata qualora - ad esempio - il contribuente abbia affidato a terzi la tenuta della propria contabilità; la distruzione, invece, consiste nell'eliminazione o soppressione materiale delle scritture contabili o dei documenti ovvero nel disfaccimento degli stessi, così da impedirne la semplice lettura”*.

Il delitto si perfeziona con l'occultamento o la distruzione anche parziale della contabilità, purché tali da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari e risulta punibile anche il tentativo (non operando l'esclusione di cui all'art. 6), nell'ipotesi in cui, nonostante l'occultamento o la distruzione dei documenti contabili, l'Amministrazione finanziaria riesca ugualmente a ricostruire analiticamente il reddito o il volume d'affari sulla scorta di altri elementi.

Per le Entrate, inoltre, il fatto che la norma preveda l'espressione *“salvo che il fatto costituisca più grave reato”*, *“esclude in particolare, il concorso fra il delitto in argomento e quello di bancarotta fraudolenta”*.

documentale, statuendo la prevalenza di quest'ultimo".

Rileviamo che, di recente, con la sentenza n. 33504 del 30 agosto 2012 (ud. 12 aprile 2012) la Corte di Cassazione ha affermato che l'occultamento e la distruzione delle scritture contabili costituisce un antecedente che non necessariamente deve ricorrere per la commissione del reato di cui all'art.4, del D.Lgs. n. 74 del 2000. Infatti, la Corte di Cassazione ha ritenuto manifestamente infondato il motivo con cui si lamenta che la Corte d'appello non avrebbe considerato la mancanza di prova della fittizietà degli elementi passivi esposti in dichiarazione, in assenza di scritture contabili dalle quali desumere tale fittizietà. *"E' sufficiente richiamare, sul punto, l'interpretazione data da questa Corte al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 4, secondo cui, nell'accertamento dei reati tributari e, in particolare, ai fini della prova del reato di dichiarazione infedele, il giudice può fare ricorso legittimamente ai verbali di constatazione redatti dalla Guardia di finanza per la determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa e può fare altresì ricorso all'accertamento induttivo dell'imponibile, secondo il disposto del D.P.R. 29 marzo 1973, n. 600, art. 39, quando non sia stata tenuta o sia stata tenuta irregolarmente la contabilità imposta dalla legge (Cassazione penale, sez. 3, 9 febbraio 2011, n. 28053; sez. 3, 18 dicembre 2007, n. 5786)".* E tale principio è stato, nel caso in esame, correttamente applicato dai giudici di primo e secondo grado, i quali hanno osservato che *"nella dichiarazione Iva erano stati indicati elementi che non hanno trovato alcun riscontro nelle scritture contabili ed amministrative; scritture che, secondo la ricostruzione dell'imputato, erano andate smarrite, senza, tuttavia alcuna verosimile indicazione delle modalità di tale smarrimento e in assenza di denuncia sul punto".*

E successivamente, con la sentenza n. 20741 del 14 maggio 2013 (ud. 3 aprile 2013), la stessa Corte di Cassazione ha ritenuto responsabile il contribuente, quale titolare dell'omonimaditta, del reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10, (occultamento di documenti contabili), condividendo le considerazioni svolte dal secondo giudice circa l'inverosimiglianza delle giustificazioni addotte in ordine al mancato rinvenimento delle scritture contabili; né ha dato peso alle doglianze di parte, secondo cui, nel caso di specie non era emersa in alcun modo la volontà di occultare o distruggere le scritture contabili. Per la Corte, i giudici del riesame, attraverso un percorso argomentativo coerente e del tutto immune da vizi logici hanno già risposto *"alle critiche che oggi vengono riproposte circa la valenza del CD rom rinvenuto (considerato - condividendo le argomentazioni del primo giudice - un documento e una fonte diversa da quella la cui tenuta è imposta dalla legge), circa la finalità di evasione fiscale perseguita dall'imputato, circa l'inapplicabilità della prescrizione (attesa la natura permanente del reato) e circa l'impossibilità di concedere benefici".*

23 aprile 2014

Roberta De Marchi