

---

## Occultamento scritture contabili: salgono le pene

---

di [Roberto Pasquini](#)

Publicato il 2 Novembre 2015

la revisione dei reati tributari inasprisce le pene nei confronti dei contribuenti che distruggono od occultano le proprie scritture contabili

Il D.Lgs. n. 158 del 24 settembre 2015, in G.U. n.233 del 7 ottobre 2015, **in vigore dal 22 ottobre 2015**, modifica il sistema sanzionatorio penale.

In questo nostro intervento puntiamo l'attenzione sul reato di occultamento o distruzione di documenti contabili, di cui all'art. 10 del D.Lgs. n. 74/2000.

### **Il reato: art.10 del D.Lgs. n. 74/2000 "Occultamento o distruzione di documenti contabili"**

L'art. 10 del D.Lgs. n. 74/2000 punisce, se il fatto non costituisce più grave reato, 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.

La fattispecie di reato, già prevista dall'art. 4, lettera b, del decreto-legge 10 luglio 1982, n. 429, è posta (si legge nella circolare n. 154/2000) a garanzia di un corretto esercizio dell'attività accertatrice dell'Amministrazione finanziaria.

Trattasi di un reato comune, il quale può essere commesso anche per favorire l'evasione di terzi.

Secondo quanto indicato nella citata circolare n. 154/2000, *"il riferimento alla documentazione di cui è obbligatoria la conservazione - oltre che alle scritture contabili - fa sì che siano attratte nell'area della rilevanza penale le condotte poste in essere da soggetti non tenuti a un particolare regime contabile. La condotta consiste nell'occultamento o nella distruzione, in tutto o in parte, delle scritture contabili e dei documenti di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la determinazione del reddito o del volume d'affari"*.

Precisano le Entrate 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 disfacimento degli stessi, così da impedirne la semplice lettura"*.

Il delitto si perfeziona con **l'occultamento ovvero con la distruzione anche parziale della contabilità**, purché tali da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari.

Sul punto, rileviamo che con la **sentenza n.20265 del 15 maggio 2014, la Corte di Cassazione** ha ritenuto sussistente il reato di occultamento delle scritture contabili, ex art.10 del D.Lgs. n. 74/2000, anche in assenza di una impossibilità assoluta di ricostruire il volume d'affari o dei redditi. Per giurisprudenza costante della Corte Suprema, *“il delitto di distruzione od occultamento di scritture contabili o documenti obbligatori, non richiede, per la sua integrazione, che si verifichi in concreto una impossibilità assoluta di ricostruire il volume d'affari o dei redditi, essendo sufficiente anche una impossibilità relativa, non esclusa quando a tale ricostruzione si possa pervenire 'aliunde' (cfr. ex plurimis sez. 3, n. 39711 del 4.6.2009, Acerbis, rv. 244619)”*. L'imputato, invece, riteneva che il fatto che gli elementi che abbiano permesso di calcolare il volume di affari e il reddito fossero presenti nell'archivio dell'Agenzia delle Entrate valeva ad escludere la sussistenza del reato di occultamento o distruzione delle scritture contabili. Per la Corte, *“in tema di reati tributari, l'impossibilità di ricostruire il reddito od il volume d'affari derivante dalla distruzione o dall'occultamento di documenti contabili non deve essere intesa in senso assoluto e sussiste anche quando è necessario procedere all'acquisizione presso terzi della documentazione mancante (sez. 3, n. 36624 del 18.7.2012, Pmt in proc. Pratesi, rv. 253365)”*. Né può essere considerata una valida esimente della responsabilità dell'imputato, la circostanza addotta che l'imputato sarebbe stato un semplice prestanome. *“Come rilevato dalla giurisprudenza di questa Corte l'amministratore di una società risponde del reato omissivo contestatogli quale diretto destinatario degli obblighi di legge, anche se questi sia mero prestanome di altri soggetti che abbiano agito quali amministratori di fatto, atteso che la semplice accettazione della carica attribuisce allo stesso doveri di vigilanza e controllo, il cui mancato rispetto comporta responsabilità penale o a titolo di dolo generico, per la consapevolezza che dalla condotta omissiva possano scaturire gli eventi tipici del reato, o a titolo di dolo eventuale per la semplice accettazione del rischio che questi si verifichino, (così questa sez. 3, n. 22919 del 6.4.2006, Furini, rv. 234474, pronuncia nella quale, in applicazione di tale principio la Corte ha affermato la responsabilità dell'amministratore per omesso versamento delle ritenute previdenziali ed assistenziali). Peraltro in materia di bancarotta, con un principio che, mutatis mutandis può essere applicato anche al caso e al reato in esame, è stato costantemente affermato che risponde del reato di bancarotta l'amministratore che, ancorché estraneo alla gestione dell'azienda, esclusivamente riconducibile all'amministratore di fatto, abbia omesso, anche per colpa, di esercitare il controllo sulla regolare tenuta dei libri e delle scritture contabili. Ciò in quanto l'accettazione della carica di amministratore, anche quando si tratti di mero prestanome, comporta l'assunzione dei doveri di vigilanza e di controllo di cui all'art. 2932 cod. civ. (cfr. ex plurimis sez. 5, n. 31885 del 23.6.2009, Mazzara e altro, rv. 244497)”*.

Ricordiamo che **occorre il dolo specifico**, consistente nel fine di evadere o di consentire a terzi l'evasione .

Sempre la circolare n. 154/2000 ritiene che *“trattandosi di un reato di evento e non operando l'esclusione di cui all'art. 6, è punibile il tentativo, 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”.*

### **Le modifiche legislative**

Il legislatore delegato, fermo restando la struttura del reato, ha innalzato le pene previste (da 6 mesi a 5 anni) ad un **minimo di un 1 anno e 6 mesi** ed un massimo di 6 anni.

2 novembre 2015

Roberto Pasquini

1 Con la sentenza n. 11537 dell'11 marzo 2014 la Corte di Cassazione ha ritenuto responsabile il contribuente del reato di cui all'art.10, del D.Lgs. n. 74 del 2000, 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.