

La mancanza delle fatture di acquisto può essere considerata occultamento di scritture contabili

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto tributario, Giurisprudenza commentata

Se l'acquirente non è in grado di esibire le fatture di acquisto, la prova del reato di occultamento o distruzione di scritture contabili può essere costituita anche dalle fatture rinvenute presso l'emittente.

Decisione: Sentenza n. 19106/2016 Cassazione Penale - Sezione III

Classificazione: Penale, Tributario

Parole chiave: #fattureacquisto, #occultamentoscritture, #penaletributario, #fulviograziotto, #scudolegale

Il caso.

I rappresentanti legali di due società non avevano conservato o esibito le fatture passive registrate a fronte di acquisti di beni.

Per l'accusa le due società (che erano risultate inattive e prive di documentazione) erano state costituite per il solo fine di commercializzare prodotti a condizioni più competitive evadendo le imposte.

Per la difesa il reato di occultamento o distruzione previsto dall'art. 10 del D. Lgs. n. 74/2000 non poteva essere configurato, per mancanza di prova dell'occultamento o distruzione, non essendo sufficiente una mera condotta omissiva: per la difesa, il reato non poteva ritenersi sussistente nel caso di mera mancata istituzione e tenuta delle scritture contabili.

La decisione.

Dopo aver affrontato alcune questioni preliminari, la Suprema Corte affronta le doglianze della difesa in merito alla configurabilità del reato anche nel caso di mancata tenuta delle scritture contabili: «questa Corte, con un orientamento più risalente, aveva affermato che condotta idonea ad integrare il reato di cui all'art. 10 del d.lgs n. 74 del 2000, non sarebbe solamente quella volta alla evasione delle imposte dirette o sul valore aggiunto consistente nell'occultare o distruggere le scritture contabili ovvero la documentazione la cui tenuta è obbligatoria, ma anche la condotta di chi, al medesimo fine, si limiti ad omettere la tenuta della documentazione contabile, essendo sufficiente per l'integrazione del reato de quo, anche la sola impossibilità relativa ovvero una semplice difficoltà di ricostruzione del volume degli affari e dei redditi, derivante, appunto da detta omissione (Sez. 3, n. 3 n. 28656 del 14 luglio 2009, Pacifico, Rv 244583; Sez. 3, n. 3057 del 14/11/2007 Lanteri, Rv. 238614). A tale orientamento se ne contrappone un altro, più recente, secondo il quale la condotta del reato richiede un comportamento attivo e commissivo di distruzione o occultamento dei documenti contabili la cui istituzione e tenuta è obbligatoria per legge (Sez. 3, n. 11643 del 20/03/2015, Sez, 3 n. 11643 del 15/10/2014; Sez. 3, n. 38224 del 28 ottobre 2010). Tale orientamento è pienamente condivisibile perché fondato sulla chiara lettera della legge e sulla ratio della norma già ricollegata, da questa Corte, alla tutela del bene giuridico rappresentato dall'interesse statale alla trasparenza fiscale del contribuente (Sez. 3, n. 3057 del 14/11/2007, Lanteri, Rv. 238613)».

E più in dettaglio: «La disposizione di cui all'art. 10 d.lgs 74 del 2000 prevede una doppia alternativa condotta riferita ai documenti contabili (la distruzione e l'occultamento totale o parziale), un dolo specifico di evasione propria o di terzi e un evento costitutivo, rappresentato dalla sopravvenuta impossibilità di ricostruire, mediante i documenti i redditi o il volume degli affari al fine dell'imposta sul valore aggiunto. È evidente che si tratta di un reato a condotta vincolata commissiva con un evento di danno,

rappresentato dalla perdita della funzione descrittiva della documentazione contabile. Ne consegue che la condotta del reato de quo non può sostanziarsi in un mero comportamento omissivo ossia il non avere tenuto le scritture in modo tale che sia stato obiettivamente più difficoltosa - ancorché non impossibile - la ricostruzione ex aliunde ai fini fiscali della situazione contabile, ma richiede, per l'integrazione della fattispecie penale un quid pluris a contenuto commissivo consistente nell'occultamento ovvero nella distruzione di tali scritture.».

Nel merito, la sentenza impugnata aveva però accertato il ricorrere dell'occultamento o della distruzione: «successivi accertamenti svolti presso la società utilizzatrice del ricorrente davano esito negativo quanto all'esibizione della documentazione fiscale (le società erano prive di struttura e non avevano mai presentato dichiarazioni fiscali e non risultava che il C. avesse fornito "alla Guardia di Finanza alcuna documento contabile" (pag. 7), sicché il mancato rinvenimento delle stesse appare essere stato correttamente interpretato dalla Corte territoriale come elemento di prova del loro occultamento o della loro distruzione.».

Per la Cassazione, «correttamente la Corte d'appello ha argomentato la condotta del reato di distruzione o occultamento dei documenti contabili con riferimento alle "fatture passive" di vendita, emesse dalla società V. e rivenute in sede di accertamento fiscale, documenti che, oltre ad essere dimostrative. di un reddito in capo all'emittente, incidono sulla ricostruzione dei redditi del destinatario delle stesse, in quanto rappresentative di costi sostenuti, sicché è integrata anche la previsione del dolo specifico, atteso che quest'ultimo consiste testualmente nel fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto o di consentire l'evasione a terzi (Sez. 3, n. 15236 del 16/01/2015, Chiarolla, Rv. 263050). Anche con riferimento al dolo specifico la corte ha dato rilievo alla circostanza che il ricorrente gestiva società inattive, prive di sede legale, prive di documentazione contabile, costituite al solo scopo di ricevere merce da immettere sul mercato a costo concorrenziale, grazie all'evasione delle imposte».

La Suprema Corte dichiara quindi inammissibili i ricorsi.

Osservazioni.

Nell'esaminare il ricorso, la Cassazione ha confermato la decisione della Corte di Appello, che aveva ritenuto provata la distruzione o l'occultamento dei documenti, e quindi condannato i rappresentanti legali delle società acquirenti, risultanti prive di struttura e non avevano mai presentato dichiarazioni fiscali, inattive, prive di sede legale e di contabilità.

Il bene tutelato dal delitto in questione è il regolare svolgimento della funzione di accertamento tributario: per il Collegio, poiché le fatture di acquisto incidono sulla ricostruzione dei redditi del destinatario, è integrata anche la previsione del dolo specifico, consistente nel fine di evadere le imposte o di consentire l'evasione a terzi.

Disposizioni rilevanti.

DECRETO LEGISLATIVO 10 marzo 2000, n. 74

Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto

Vigente al: 18-11-2016

Art. 10 - Occultamento o distruzione di documenti contabili

1. Salvo che il fatto costituisca più grave reato, è punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei 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.

<https://www.diritto.it/la-mancanza-delle-fatture-di-acquisto-puo-essere-considerata-occultamento-di-scritture-contabili/>