

CONTRAFFAZIONE CONTABILE

Quando la distruzione di fatture non è reato

Secondo un'interpretazione dell'art. 10 Dlgs 74/2000 non c'è responsabilità se le scritture contabili riguardano operazioni inesistenti



“La distruzione di documenti fiscalmente rilevanti assume penale rilevanza solo quando abbia ad oggetto scritture vere”

Un'interessante riflessione ci viene offerta dalla contestazione, da parte della Procura milanese, del reato di cui all'art. 10 DLgs 74/2000, occultamento o distruzione di documenti contabili, con riferimento a fatture per operazioni inesistenti. La norma disciplina fatti prodromici alla presentazione della dichiarazione; la distruzione dei documenti può avvenire durante le verifiche fiscali o a causa delle stesse. Vari gli aspetti da esaminare: a) se la distruzione di fatture per operazioni inesistenti, prima della presentazione della dichiarazione, sia una condotta idonea ad evadere o consentire l'evasione di terzi; b) se tale attività possa determinare l'impossibilità di ricostruire i redditi o il volume di affari; c) se le fatture per operazioni inesistenti possano costituire l'oggetto materiale del delitto e si tratti di documenti di cui sia obbligatoria la conservazione. Una valutazione attenta consentirà

di escludere la responsabilità penale, nel caso di distruzione di fatture per operazioni inesistenti. Per tale conclusione è di conforto una sentenza della Corte di Cassazione (Cass. Pen., sez. III, n. 20748/2016) che evidenzia come il delitto *de quo* tuteli il bene giuridico della trasparenza fiscale. Pertanto se il soggetto agente presenta, ad una verifica fiscale, una situazione contabile priva di documenti fuorvianti, consente una reale rappresentazione dei redditi e del volume di affari, eliminando gli effetti di una pregressa insidiosa condotta. La distruzione di cui all'art. 10 DLgs 74/2000 costituisce, inoltre, un'ipotesi speciale del reato di “falso per soppressione” art. 490 cp che prevede la distruzione di atti “veri”. L'art. 10 non richiede espressamente che la condotta cada su atti veri; la dottrina, però, ritiene che la distruzione dei documenti, di cui sia obbligatoria la conservazione, sia pe-

nalmente rilevante soltanto quando abbia ad oggetto scritture vere, cioè non contraffatte od alterate.

Si deve, altresì, escludere che l'obbligo di conservazione si riferisca a “fatture false”; in quanto l'estensione della tutela giuridica a tali documenti indurrebbe la Pubblica Accusa al ricorso all'analogia in malam partem, non consentito dall'art. 14 delle Preleggi. Così come desumere un obbligo del contribuente di tenere a disposizione dei titolari della funzione di accertamento un documento “falso” sarebbe in contrasto con il canone “nemo tenetur se detegere”.

Infine, un cenno sull'elemento soggettivo: secondo la Suprema Corte (Cass. Pen., sez. III, n. 15900/2016) oltre il fine di evasione “occorre che il soggetto agente abbia avuto la coscienza e la volontà, non solo di occultare o distruggere i documenti contabili, ma per di più dell'idoneità impeditiva (della ricostruzione dei redditi o del volume di affari) di tale condotta”. Tale elemento soggettivo è completamente carente nel caso di distruzione di fatture “false”; così come manca il dolo specifico di agire al fine di evasione: il soggetto agisce, al contrario, per non utilizzare le fatture false in dichiarazione.

La nostra valutazione trova conforto in una recente sentenza: “quand'anche si volesse ipotizzare la sussistenza materiale del fatto ascritto questo non integrerebbe il reato di cui all'art. 10 DLgs 74/00, trattandosi di distruzione di fatture false... , il cui risultato-cio che rileva tanto sul piano oggettivo, quanto su quello soggettivo-sarebbe diametralmente opposto a quello contemplato dalla norma incriminatrice, ossia l'evasione d'imposta” (Trib. Milano GUP Dott.ssa Imarisio, 29/5/2018).

*A cura di Maddalena Padovan,
Studio legale Baccareda Boy*