

Distruzione di documenti contabili punibile due volte

La condotta può rilevare sia per l'integrazione del reato tributario ex art. 10 del DLgs. 74/2000, che ai fini della bancarotta fraudolenta documentale

/ Maurizio MEOLI

L'amministratore di una società già condannato in via definitiva per il reato di cui all'[art. 10](#) del DLgs. 74/2000 (occultamento o distruzione di documenti contabili), avendo omesso l'esibizione dei documenti e dei registri contabili prescritti dalla normativa tributaria (riferiti, nella specie, alle annualità d'imposta 2001-2006, accertate nel 2006), risponde anche del reato di bancarotta fraudolenta documentale, di cui all'[art. 216](#) comma 1 n. 2 del RD n. 267/1942, riguardante il fatto di avere, sempre in qualità di amministratore della società, dichiarata fallita nel 2007, omesso di consegnare al curatore fallimentare tutta la documentazione contabile, in maniera tale da rendere impossibile la ricostruzione del patrimonio e del movimento degli affari della predetta società. Non è ravvisabile, infatti, alcuna violazione del principio del "**ne bis in idem**" di cui all'[art. 649](#) c.p.p.

Ad affermarlo è la Cassazione nella sentenza n. [32367/2017](#).

Per giungere a tale conclusione i Giudici di legittimità sottolineano come occorra, in primo luogo, verificare se, alla luce della giurisprudenza di legittimità (*cf.* Cass. nn. [3315/2017](#), [3539/2016](#) e 16360/2011), e tenuto conto dei principi delle sentenze della CEDU (*cf.* CEDU 15 novembre 2016, 4 marzo 2014 e 10 febbraio 2009) e della Corte Costituzionale (*cf.* Corte Cost. n. [200/2016](#)), il reato tributario possa ritenersi "**medesimo fatto**", ai sensi dell'art. 649 c.p.p. e in base all'art. 4 protocollo n. 7 della CEDU, di quello fallimentare.

Dalla ricostruzione operata emerge come, attualmente, sia possibile affermare che l'identità del "fatto" sussista quando vi sia corrispondenza **storico-naturalistica** nella configurazione del reato, considerato in tutti i suoi elementi costitutivi (condotta, evento e nesso causale) e con riguardo alle circostanze di tempo, di luogo e di persona. Per valutare l'identità del fatto, quindi, il giudice è tenuto a confrontare il fatto storico, secondo la conformazione acquisita in esito al processo concluso con una pronuncia definitiva, con il fatto storico che il PM pone a base della nuova imputazione; il giudice può affermare che il fatto oggetto del nuovo giudizio è il medesimo solo se riscontra la **coincidenza** di condotta, evento e nesso causale, assunti in una dimensione empirica.

A fronte di tali principi, è esclusa, nel caso di specie, la ricorrenza dell'identità del fatto". E, infatti, in linea generale, l'art. 10 del DLgs. 74/2000 punisce la condotta di occultamento o distruzione delle scritture contabili o dei documenti di cui è obbligatoria la conservazione al fine di evadere le imposte sui redditi o l'IVA, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del vo-

lume di affari; mentre la bancarotta fraudolenta documentale punisce una serie di illeciti **più ampia**, riconducibile non solo alla sottrazione o distruzione, ma anche alla falsificazione dei libri o delle altre scritture contabili, con lo scopo di procurare a sé o ad altri un ingiusto profitto o di recare pregiudizio ai creditori, ovvero la tenuta di essi in guisa da non rendere possibile la ricostruzione del patrimonio o del movimento degli affari.

E anche volendo limitare il confronto alle sole condotte di **sottrazione o distruzione**, si osserva come la fattispecie tributaria indichi quale oggetto della condotta le "scritture contabili" o i "documenti di cui è obbligatoria la conservazione" ai fini fiscali, comprensive di quelle espressamente indicate e di quelle obbligatorie in relazione alla natura e alle dimensioni dell'impresa (ad esempio, libro cassa, scritture di magazzino, scadenziario, ecc.), nonché la corrispondenza posta in essere nel corso dei singoli affari *ex* [art. 22](#) comma 3 del DPR 600/1973 (*cf.* Cass. n. [1377/2012](#)).

La bancarotta fraudolenta documentale, invece, ha ad oggetto i libri previsti obbligatoriamente dall'[art. 2214](#) c.c. (in particolare, libro giornale e libro degli inventari), nonché le scritture contabili richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa – **indipendentemente** dall'obbligo di conservazione fiscale – che consentano, tuttavia, la ricostruzione del patrimonio o del movimento degli affari.

Sarebbe, quindi, disegnato un evento rapportato all'intero corredo documentale, rispetto al quale l'obbligo normativo della relativa tenuta diviene irrilevante, ben potendosi apprezzare la relativa lesione anche in rapporto alla sottrazione di scritture meramente facoltative (*cf.* Cass. n. [16360/2011](#)).

Si evidenzia, inoltre, come il reato fallimentare ricorra sempre che sia intervenuto il fallimento (definito elemento costitutivo, ma la cui effettiva ricostruzione è decisamente incerta), nonché l'esistenza di **diversi** beni giuridici (l'interesse statale alla trasparenza fiscale, per il reato tributario, e tutela del ceto creditorio, per quello fallimentare) e di differenti eventi (impossibilità di ricostruire i redditi o il volume di affari, per il reato tributario, e impossibilità di ricostruire il patrimonio o il movimento degli affari, per quello fallimentare).

In conclusione i due "fatti" illeciti a confronto non sarebbero da considerare i medesimi e, non potendo applicarsi l'incipit dell'art. 10 del DLgs. 74/2000 ("salvo che il fatto costituisca più grave reato"), con conseguente assorbimento del meno grave reato fiscale in quello fallimentare, i due fatti-reato possono **concorrere**.