

Reato di omesso versamento IVA basato su debito dichiarato e non effettivo - tenuità del fatto difficoltosa

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto penale

Il **reato di omesso versamento IVA** è basato sul debito dichiarato, non su quello effettivo.

La causa di non punibilità della "**particolare tenuità del fatto**" è applicabile soltanto alla omissione per un ammontare vicinissimo alla soglia di punibilità (fissata a 250.000 euro) poiché il grado di offensività che dà luogo a reato è già stato valutato dal legislatore nella determinazione della soglia di rilevanza penale; uno scostamento di oltre 4 mila euro non può affatto definirsi esiguo.

Decisione: Sentenza n. 14595/2018 Cassazione Penale - Sezione III

Massima

Ai fini della integrazione del reato di cui all'**art. 10-ter, d.lgs. n. 74 del 2000** è necessario e sufficiente che l'imposta sul valore aggiunto non versata sia quella «dovuta in base alla dichiarazione annuale»: Il debito erariale rilevante ai fini del reato è solo quello oggetto della dichiarazione annuale, che costituisce un presupposto necessario ai fini della consumazione del reato.

La causa di non punibilità della "**particolare tenuità del fatto**", prevista dall'art. 131-bis codice penale, è applicabile soltanto alla omissione per un ammontare vicinissimo alla soglia di punibilità, fissata a 250.000 euro, in considerazione del fatto che il **grado di offensività** che dà luogo a reato è già stato valutato dal legislatore nella determinazione della soglia di rilevanza penale, e uno scostamento di 4.345,00 euro non può affatto definirsi esiguo.

Osservazioni

La Cassazione ha ricordato anche che la circostanza che l'imputato non fosse il legale rappresentante della società nell'anno di imposta oggetto della dichiarazione annuale non ha alcuna rilevanza: quel che rileva, ai fini della sussistenza del **dolo (generico)**, è la consapevole omissione del versamento dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione annuale che, nel caso di specie, era stata da lui stesso presentata l'anno prima.

Nel rideterminare il trattamento sanzionatorio (otto mesi di reclusione) la Corte di appello aveva valutato, a favore dell'imputato, il modesto superamento della soglia di punibilità e, a suo sfavore, i precedenti

penali specifici (quattro condanne di cui due per il reato di omesso versamento di contributi previdenziali e assistenziali, due per il reato di omesso versamento). Anche per questa ragione aveva negato la applicazione delle circostanze attenuanti generiche e la concessione dei doppi benefici.

La Suprema Corte ha anche precisato che le **circostanze attenuanti generiche** non sono oggetto di un diritto con il cui mancato riconoscimento il giudice di merito si deve misurare poiché, non diversamente da quelle "tipizzate", la loro attitudine ad attenuare la pena si deve fondare su fatti concreti.

Ai fini di tale giudizio, infatti, occorre aver riguardo «alle circostanze indicate nell'**art. 133**» (art. 164, cod. pen.) e, dunque, anche alla capacità a delinquere come desumibile da tutti gli elementi di cui al secondo comma, non solo i precedenti penali e giudiziari, ma anche dalla condotta e dalla vita del reo antecedenti al reato. Il fatto che l'imputato abbia reiteratamente posto in essere condotte analoghe a quella per la quale si procede rende non manifestamente illogica la prognosi negativa di futura astensione dal reato, a prescindere dalla sopravvenuta penale irrilevanza di tali condotte.

Volume consigliato

Giurisprudenza rilevante.

Cass. SS.UU. 37424/2013

Cass. 44071/2014

Cass. 3529/2013

Cass. 34682/2005

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: 27-10-2018

Art. 10-bis - Omesso versamento di ritenute dovute o certificate

1. E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute dovute sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, per un ammontare superiore a centocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta.

Art. 10-ter - Omesso versamento di IVA

1. E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore a euro duecentocinquantamila per ciascun periodo d'imposta.

Aggiornamento: La Corte Costituzionale, con sentenza 7 - 8 aprile 2014, n. 80 (in G.U. 1a s.s. 16/4/2014, n. 17), ha dichiarato "l'illegittimità costituzionale dell'art. 10-ter del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74 (Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo

9 della legge 25 giugno 1999, n. 205), nella parte in cui, con riferimento ai fatti commessi sino al 17 settembre 2011, punisce l'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla relativa dichiarazione annuale, per importi non superiori, per ciascun periodo di imposta, ad euro 103.291,38".

Permalink al Testo Integrale

Codice penale

Vigente al: 27-10-2018

Art. 131-bis - Esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto

Nei reati per i quali è prevista la pena detentiva non superiore nel massimo a cinque anni, ovvero la pena pecuniaria, sola o congiunta alla predetta pena, la punibilità è esclusa quando, per le modalità della condotta e per l'esiguità del danno o del pericolo, valutate ai sensi dell'articolo 133, primo comma, l'offesa è di particolare tenuità e il comportamento risulta non abituale.

L'offesa non può essere ritenuta di particolare tenuità, ai sensi del primo comma, quando l'autore ha agito per motivi abietti o futili, o con crudeltà, anche in danno di animali, o ha adoperato sevizie o, ancora, ha profittato delle condizioni di minorata difesa della vittima, anche in riferimento all'età della stessa ovvero quando la condotta ha cagionato o da essa sono derivate, quali conseguenze non volute, la morte o le lesioni gravissime di una persona.

Il comportamento è abituale nel caso in cui l'autore sia stato dichiarato delinquente abituale, professionale o per tendenza ovvero abbia commesso più reati della stessa indole, anche se ciascun fatto, isolatamente considerato, sia di particolare tenuità, nonché nel caso in cui si tratti di reati che abbiano ad oggetto condotte plurime, abituali e reiterate.

Ai fini della determinazione della pena detentiva prevista nel primo comma non si tiene conto delle circostanze, ad eccezione di quelle per le quali la legge stabilisce una pena di specie diversa da quella ordinaria del reato e di quelle ad effetto speciale. In quest'ultimo caso ai fini dell'applicazione del primo comma non si tiene conto del giudizio di bilanciamento delle circostanze di cui all'articolo 69.

La disposizione del primo comma si applica anche quando la legge prevede la particolare tenuità del danno o del pericolo come circostanza attenuante.

<https://www.diritto.it/reato-omesso-versamento-iva-basato-debito-dichiarato-non-effettivo-tenuita-del-difficoltosa/>