

IL DECRETO ATTUATIVO DELLA DELEGA FISCALE

31 marzo 2016 ore 06:00

Omesso versamento IVA, nuova soglia di punibilità: sanzioni da rivalutare

di **Stefano Loconte** - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM “Jean Monnet” di Casamassima, Avvocato **Rossella Rotunno** - Avvocato, **Loconte & Partners**

L'innalzamento della soglia di punibilità del delitto di omesso versamento IVA, ad opera del decreto attuativo della delega fiscale che ha riformato il sistema sanzionatorio tributario, incide sulla rilevanza penale del fatto e giustifica la rivalutazione della congruità complessiva del trattamento sanzionatorio comminato all'imputato. La Corte di Cassazione ha affermato questo importante principio osservando come il disvalore penale della condotta omissiva perpetrata dall'imputato debba essere rivalutato alla luce delle modifiche introdotte in materia dal D.Lgs. n. 158 del 2015.

In tema di omesso versamento IVA, la nuova soglia di punibilità prevista dal D.Lgs. n. 158/2015 impone la rivalutazione del trattamento sanzionatorio. La Corte di Cassazione, Terza sezione penale, ha affermato questo importante principio con la sentenza n. 9936 del 10 marzo 2016.

Leggi anche [L'innalzamento della soglia di punibilità legittima una sanzione più lieve](#)

L'amministratore di una società, imputato del reato di cui all'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000, per avere, relativamente all'anno d'imposta 2008, omesso di versare l'imposta sul valore aggiunto per un importo pari a 559.669 euro, proponeva ricorso per Cassazione avverso la sentenza della Corte d'appello di Brescia che, contrariamente a quanto deciso dal giudice di primo grado, lo aveva ritenuto colpevole del reato ascritto, condannandolo, previa concessione dei benefici di legge, alla pena di mesi sei e giorni venti di reclusione.

Con l'atto d'impugnazione il ricorrente lamentava, tra le altre cose, l'**errata determinazione del trattamento sanzionatorio**, avendo il giudice di merito applicato una pena di gran lunga superiore al minimo edittale, valorizzando, a tal fine, l'ammontare del debito non assolto senza, tuttavia, considerare le ragioni concrete che avevano indotto il giudice di primo grado a pronunciarsi per l'assoluzione, quali l'impegno finanziario sostenuto dall'imputato con le proprie risorse personali nonché lo stato di incensuratezza e il comportamento processuale tenuto dal medesimo.

Con la pronuncia in oggetto, i giudici di legittimità, pur confermando la penale responsabilità dell'imputato, hanno accolto le doglianze oggetto di ricorso, limitatamente al trattamento sanzionatorio, annullando con rinvio l'impugnata sentenza.

Osservazioni della Corte

La Corte ha osservato come il **disvalore penale** della condotta omissiva perpetrata dall'imputato debba essere **rivalutato** alla luce delle modifiche introdotte in materia dal D.Lgs. n. 158 del 2015. Il decreto attuativo della delega fiscale ha, infatti, inciso notevolmente sulla fattispecie di **omesso versamento IVA**, disciplinata dall'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000, elevando la **soglia di punibilità** a 250.000 euro rispetto a quella vigente al *tempus commissi delicti* e pari a 50.000 euro. Quest'ultima, rappresentando un elemento costitutivo oggettivo del reato, pur confermando la rilevanza penale del fatto contestato, lo avrebbe reso “meno grave”, imponendo, di conseguenza, una rivalutazione ex art. 133 c.p. anche del trattamento sanzionatorio comminato all'imputato che, se poteva, difatti, ritenersi congruo alla luce del precedente quadro normativo, non può più essere considerato tale in virtù del predetto **ius superveniens** e va, pertanto,

rideterminato.

Con riferimento, invece, alla mancata applicazione della **causa di non punibilità** di cui all'art. 131-*bis* c.p., lamentata dal ricorrente, la Corte ha, anzitutto, chiarito come la compatibilità tra il giudizio di particolare tenuità del fatto e i reati per cui è prevista una soglia di punibilità rappresenti, tuttora, una *vexata quaestio*, pendente dinanzi alle Sezioni Unite. La stessa ha poi aggiunto come l'orientamento costante del giudice di legittimità sul punto, impedisca, in ogni caso, di ritenere valutabile in termini "di modesto grado di offensività" la condotta perpetrata dall'agente qualora l'ammontare dell'IVA non versata sia pari, come nel caso di specie, a più del doppio della somma prevista dalla legge quale nuova soglia di punibilità. Nel delitto in contestazione, la **non punibilità** per la **particolare tenuità del fatto** sarebbe, dunque, applicabile alle sole ipotesi di evasione di modesto valore, caratterizzate da un ammontare dell'imposta non corrisposta di "pochissimo" superiore a quello fissato dalla soglia di punibilità; la previsione di quest'ultima evidenza, infatti, come il grado di offensività della condotta necessario ad integrare il reato sia già stato oggetto di valutazione da parte del legislatore, lasciando, di conseguenza, pochi margini all'istituto previsto dall'art. 131-*bis* c.p. (in tal senso cfr. anche Cass. Pen., sez. III, 12 ottobre 2015, n. 40774).

Alcune considerazioni

La sentenza n. 9936/2016 merita senza dubbio apprezzamento.

I principi garantisti ivi enunciati, suscettibili di applicazione a tutte le fattispecie criminose che hanno subito, per effetto del D.Lgs. n. 158 del 2015, un innalzamento delle soglie di punibilità, estendono, infatti, l'applicabilità della **disciplina di favore** introdotta dal provvedimento di riforma alla pena applicata in concreto sotto il previgente quadro normativo, imponendo all'interprete una **rivalutazione** (ex art. 133 c.p.) della stessa alla luce del minor disvalore assunto dal fatto di reato a seguito di tale innalzamento.

Pertanto, anche in presenza di condotte penalmente rilevanti secondo la normativa attualmente vigente, l'imputato raggiunto da una sentenza di condanna tanto in primo grado quanto in appello, potrà richiedere in sede di gravame quantomeno una riduzione del carico sanzionatorio che - in conseguenza dell'intervenuta *abolitio criminis* parziale - appare ormai sproporzionato.

Copyright © - Riproduzione riservata