



Omesso versamento dell'Iva: decreto penale di condanna

Autore : Consulenze

Data: 13/07/2019

La mia azienda non ha versato, per tre anni di fila, l'Iva per difficoltà economiche. Coi soldi abbiamo pagato i dipendenti solo in parte. Mi è arrivato un decreto penale di condanna. Come devo muovermi?

La condotta che Lei mi descrive, consistita nell'omesso versamento di IVA, è disciplinata dall'art. 10 ter d. lgs. 74/2000. La norma così recita: "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 ogni periodo di imposta". Da una prima lettura,



dunque, l'omesso versamento di quanto dovuto, sarebbe di per sé perseguibile.

Occorre tuttavia operare una importante distinzione che emerge chiaramente dal dettato normativo: la pena viene applicata nel momento in cui il soggetto agente abbia evaso una somma superiore ai duecentocinquantamila euro per ogni periodo di imposta. Al di sotto di tale soglia, la condotta tenuta è atipica, non ha rilevanza penale. E' perciò necessario, preliminarmente, comprendere a quanto ammonti l'importo della **somma evasa** e a quale periodo di imposta si faccia riferimento. Quest'ultimo aspetto è infatti rilevante per effettuare il calcolo della prescrizione e compiere la scelta più corretta in termini di rito.

Consultando la normativa, emerge anzitutto che, secondo l'art. 76 del Testo Unico Imposte sui Redditi n. 917/86, " il periodo di imposta è costituito dall'esercizio o periodo di gestione della società o dell'ente, determinato dalla legge o dall'atto costitutivo. Se la durata dell'esercizio o periodo di gestione non è determinata dalla legge o dall'atto costitutivo, o è determinata in due o più anni, il periodo di imposta è costituito dall'anno solare".

Con riferimento alla Sua azienda dunque, il **periodo di imposta** verrà individuato in uno dei seguenti modi: o affidandosi al dettato normativo e dunque a quanto previsto dalla legge con riferimento alla tipologia di azienda della quale Lei è a capo, oppure consultando l'atto costitutivo della stessa. Ed è a tale arco temporale che guarderemo, quando andremo a calcolare l'ammontare di imposta non versata. In questo modo sarà possibile comprendere se sia stata superata o meno la così detta soglia di punibilità di duecentocinquantamila euro.

Quindi, con riferimento alla prima questione, è necessario che Lei mi indichi a quanto ammonta la somma non versata per ogni periodo di imposta.

Nel fare questo, dovrà tenere conto solo dell'Iva e non anche degli interessi dovuti per il versamento trimestrale. E' quanto viene affermato dalla Corte di Cassazione con la recente sent. n. 46953/2018. Ai sensi del D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 1, comma 1, lett. f) infatti, per 'imposta evasa' si intende "la differenza tra l'imposta effettivamente dovuta e quella indicata nella dichiarazione, ovvero l'intera imposta dovuta nel caso di omessa dichiarazione, al netto delle somme versate dal contribuente o da terzi a titolo di **acconto**, di ritenuta o comunque in pagamento di detta imposta prima della **presentazione della dichiarazione** o della scadenza del relativo termine; non si considera imposta evasa quella teorica e non effettivamente dovuta collegata a una rettifica in diminuzione di perdite dell'esercizio o di perdite pregresse spettanti e utilizzabili". Alla luce di tale normativa, perciò, si esclude che nel calcolo dell'imposta debbano includersi gli interessi dovuti per il versamento trimestrale e si ribadisce che



la soglia dei duecentocinquantamila Euro viene calcolata con esclusivo riferimento all'**imposta non versata**.

Passando ad analizzare un'ulteriore questione, Lei mi riferisce di aver pagato, con i soldi versati, in parte i propri dipendenti. Occorre comprendere se tale aspetto vada ad incidere sulla o meno sulla rilevanza penale della condotta tenuta.

Anche in questo caso è opportuno tenere conto delle pronunce giurisprudenziali. La Suprema Corte, con sent. n. 43546/2018 ha infatti ribadito che l'imprenditore in **difficoltà finanziaria**, che non si trovi tuttavia in assenza di liquidità, debba provvedere a versare le imposte, piuttosto che riservare tali somme di denaro al pagamento dei dipendenti. Si tratta di una massima che ha segnato un'inversione di tendenza rispetto al passato e che delinea l'orientamento attuale.

Oggi, dunque, colui che è a capo di un'azienda è chiamato ad adempiere primariamente i propri obblighi con il fisco. Il versamento degli stipendi ai propri collaboratori non costituisce giustificazione alcuna. L'unica ipotesi nella quale l'**imprenditore** uscirebbe indenne da contestazioni, sarebbe quella in cui riuscisse a dimostrare che la crisi è risultata imprevedibile e che non è stato possibile fronteggiarla in nessun modo.

Vi è poi un ulteriore aspetto da considerare con riferimento all'ammontare della **somma non versata**. Nei casi contemplati dall'art. 131 bis c.p., la punibilità della condotta è infatti esclusa. La norma così recita: "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".

E' dunque necessario valutare la condotta da Lei tenuta nel caso concreto. Per beneficiare dell'istituto della particolare tenuità, l'**omesso versamento dell'Iva** non deve essere abituale. Occorre poi tenere conto, ai sensi dell'art. 133 c.p. della gravità del reato che sarà desunta: dalla natura, dalla specie, dai mezzi, dall'oggetto, dal tempo, dal luogo e da ogni altra modalità dell'azione; dalla gravità del danno o del pericolo cagionato alla persona offesa dal reato; dalla intensità del dolo o dal grado della colpa.

Questi sono i presupposti di diritto, contemplati dal Codice penale. Per quanto riguarda la giurisprudenza, la Corte di Cassazione ha affermato che la particolare tenuità del fatto possa essere applicata qualora la somma non versata superi di poco la soglia dei



duecentocinquantamila euro. Il danno causato dovrà risultare dunque esiguo, insignificante, trascurabile.

Qualora Lei non abbia quindi precedenti in materia e l'omesso versamento non scaturisca da una condotta preordinata e artificiosa, in aderenza a quanto previsto dagli articoli di cui sopra, si applica l'istituto della particolare tenuità del fatto e la conseguente non punibilità dello stesso. Lei, dunque, non riporterebbe alcuna condanna.

Passando agli aspetti procedurali, il **decreto penale di condanna** prevede benefici premiali per l'imputato, quali: diminuzione della pena sino alla metà del minimo edittale, esonero dal pagamento delle spese processuali, inapplicabilità di pene accessorie, estinzione del reato ed ogni effetto penale decorso il tempo di cinque anni in caso di reato e due anni in caso di contravvenzione, qualora non vengano commessi ulteriori crimini commessi successivamente al decreto.

Tuttavia, bisogna considerare che il decreto penale di condanna divenuto irrevocabile viene iscritto al Casellario giudiziale. Quest'ultimo prevede una duplice modalità di consultazione, pertanto il decreto non comparirà nel certificato richiesto da privati, mentre sarà riportato nei certificati richiesti dalle Pubbliche Amministrazioni e in quelli emessi per ragioni di giustizia.

Qualora invece Lei non intenda **pagare la somma richiesta**, vi è la possibilità di presentare opposizione al decreto penale secondo quanto previsto dall'art. 461 c.p.p. Il termine da rispettare è di quindici giorni dalla notifica del decreto. Contestualmente sarà possibile chiedere il giudizio immediato, il rito abbreviato, oppure l'applicazione della pena su richiesta delle parti.

Nel primo caso, verrebbe instaurato un procedimento ordinario innanzi al giudice. Lei avrebbe la possibilità di chiamare a testimoniare persone vicine e di produrre la documentazione relativa alla Sua impresa, documentazione che potrebbe comprovare una eventuale crisi, improvvisa, oppure dimostrare l'esiguo superamento della soglia prevista dalla legge. In questo modo vi sarebbe la possibilità di essere assolto oppure di vedere estinto il reato per particolare tenuità del fatto.

Il **rito abbreviato** è, invece, un procedimento speciale. Nella forma ordinaria si celebra allo stato degli atti e dunque ricorrendo alla documentazione inserita all'interno del fascicolo del Pubblico Ministero. Qualora invece si ritenga opportuno ampliare i mezzi di prova, è possibile chiedere la celebrazione del giudizio abbreviato condizionata all'acquisizione di nuovi elementi. Il Giudice potrà dare il proprio consenso, qualora tale integrazione risulti necessaria e non vada a dilungare il



procedimento che deve essere caratterizzato, ricordiamolo, dalla celerità. Nel caso di condanna, la pena sarà diminuita di un terzo.

Infine, l'applicazione della pena su richiesta delle parti prevede l'applicazione della pena in accordo con il pubblico ministero. La pena applicata sarà diminuita sino ad un terzo e, nel formulare la richiesta, sarà possibile domandare la sospensione condizionale della pena.

In definitiva, le soluzioni sono molteplici. Per individuare quella adeguata al Suo caso è necessario comprendere anzitutto a quanto ammonti la cifra non versata ed in secondo luogo quali siano le modalità concrete con le quali è avvenuto il tutto.

Nel caso in cui, infatti, la somma di duecentocinquanta euro non sia stata raggiunta, la Sua condotta non ha alcuna rilevanza penale e Lei potrà essere perseguito solo con le sanzioni pecuniarie previste dal decreto 471/1997. Qualora invece il superamento della suddetta soglia sia esiguo e ricorrano i presupposti sopra indicati degli articoli 131 bis c.p. e 133 c.p., vi è la possibilità, andando a giudizio, di ottenere l'estinzione del reato per particolare tenuità.

Il pagamento di quanto indicato all'interno del decreto penale di condanna porterebbe infatti all'**iscrizione della pena all'interno del casellario**, andando dunque ad intaccarne l'integrità. Stesso ragionamento deve essere applicato per il rito abbreviato ed il **patteggiamento**.

Resta poi ferma la possibilità di chiedere una consulenza tecnica al fine di individuare eventuali crediti di imposta da compensare. In questo modo, infatti, sarebbe possibile comprendere se la somma evasa superi o meno la soglia dei duecentocinquantamila euro.

Il consiglio pratico che Le diamo, dunque, è anzitutto, di calcolare l'ammontare della somma non corrisposta per comprendere se versiamo o meno in un'ipotesi di reato.

Qualora sia stata superata la soglia dei duecentocinquantamila euro, Le suggeriamo di presentare, nel termine di quindici giorni dalla notifica, opposizione al decreto penale di condanna: come visto, così facendo, preserveremmo il Suo **casellario giudiziale**.

Successivamente, con il nostro aiuto, potrà calcolare il termine di prescrizione e decidere quale rito richiedere, con la possibilità di affidarci anche ad una consulenza tecnica, al fine sopra descritto.

*Articolo tratto dalla consulenza resa dall'avv. **Roberto Bianchi***