

Giurisprudenza

Omesso versamento Iva: è reato se va oltre il termine dell'acconto

23 Ottobre 2012

Quando la disposizione introduttiva della tipologia delittuosa è entrata in vigore non era ancora scaduta la possibilità, per il contribuente, di provvedere all'obbligo

Thumbnail
Image not found or type unknown

Intervenendo sulla novella dell'articolo 35, comma 7, del Dl 223/2006, che ha introdotto il reato di omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto, la Corte di cassazione ha chiarito, con la sentenza 39449 dell'8 ottobre, che la nuova disposizione sanzionatoria trova applicazione per tutti gli illeciti consumati entro il 27 dicembre 2006, riguardanti l'Iva relativa all'anno 2005, senza che con ciò si configuri alcuna violazione del divieto di retroattività (ex articolo 25, Costituzione).

Il fatto

La vicenda processuale concerne una contribuente, rappresentante legale di una Srl, che non versava, nei termini previsti per il pagamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo, l'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale. Condannata dal tribunale competente alla pena della reclusione perché colpevole del reato di omesso versamento Iva (articolo 10-ter del Dlgs 74/2000), si vedeva confermare la sentenza in appello.

Avverso la pronuncia della seconda Corte, l'imputata ha proposto ricorso per cassazione deducendo violazione, appunto, dell'articolo 10-ter del Dlgs 74/2000, considerato che l'omesso versamento dell'imposta si sarebbe verificato nel corso dell'anno 2005, protraendosi fino al 16 gennaio/16 marzo dell'anno successivo (si tratterebbe dell'ultima scadenza mensile o trimestrale di versamento dell'acconto Iva afferente al periodo di imposta 2005), ovvero fino al 16 giugno 2006 (termine ultimo per il versamento delle imposte a conguaglio dovute per l'anno precedente).

Ne discenderebbe che, al momento dell'entrata in vigore della nuova fattispecie incriminatrice (4 luglio 2006), l'omesso versamento Iva si era già realizzato, perché relativo all'anno di imposta 2005. Perciò, per effetto del principio del *favor rei* (articoli 2, codice penale, e 25, Costituzione),

l'omissione in questione non avrebbe potuto rilevare sul piano penale, ma tutt'al più su quello dell'illecito amministrativo.

A questo riguardo, si ricorda che l'articolo 10-ter, introdotto nel sistema penaltributario con effetto dal 4 luglio 2006, punisce colui che non versa l'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo, per un ammontare superiore a 50mila euro per ciascun periodo d'imposta. Inoltre, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, legge 405/1990, i soggetti obbligati agli adempimenti di liquidazione e versamento periodico, entro il 27 dicembre di ciascun anno, devono versare a titolo di acconto un importo pari all'88% dell'Iva relativa all'ultimo periodo (trimestre o mese, a seconda che trattasi di contribuenti con liquidazioni trimestrali o mensili) dell'anno precedente.

La decisione

Nel risolvere la vertenza, la Corte suprema conferma i precedenti esiti decisori, osservando che i giudici di merito hanno correttamente rilevato che il comportamento omissivo dell'imputata, realizzato successivamente all'entrata in vigore della norma incriminatrice contestata, ha integrato gli estremi di un fatto penalmente rilevante. Ciò in quanto, pur non avendo rispettato la scadenza dei termini di adempimento previsti dalla normativa tributaria, la società avrebbe potuto assolvere all'obbligo di versamento Iva entro il 27 dicembre 2006.

Infatti, con il reato di cui all'articolo 10-ter, il legislatore ha inteso perseguire il comportamento del soggetto che non versa l'Iva esposta a debito in sede di dichiarazione annuale, per la cui consumazione del reato non è sufficiente un qualsiasi ritardo nel pagamento rispetto alle scadenze previste, ma occorre che l'omissione si protragga fino al 27 dicembre dell'anno successivo al periodo d'imposta di riferimento.

Orbene, dal fatto che la disposizione in esame è entrata in vigore il 4 luglio del 2006 e che il delitto si perfeziona nel termine del 27 dicembre di ciascun anno per l'Iva relativa alla dichiarazione dell'anno precedente, discende che la nuova disposizione sanzionatoria troverà applicazione per tutti i reati di omesso versamento consumati entro il 27 dicembre del 2006 riguardanti l'Iva del 2005 (*cfr* Cassazione, pronuncia 38619/2010).

Quindi, al momento in cui la nuova disposizione è entrata in vigore, non risultava ancora scaduto il termine fissato per l'ultimo appuntamento con il versamento dell'Iva relativa al 2005. Proprio per questo non si configura il *favor rei* invocato dal legale rappresentante della Srl, sostiene la sezione penale, essendo esclusa ogni violazione del divieto di retroattività sfavorevole (articoli 2, codice penale, e 25, Costituzione - *cfr* Corte costituzionale, ordinanza 25/2012): l'imprenditore ben

avrebbe potuto adempiere all'azione doverosa, cioè versare l'Iva in acconto, dal momento che quando la nuova previsione di reato è entrata in vigore non risultava ancora scaduto il termine costituito in capo al contribuente per provvedere all'incombente.

All'evidenza, poi, la difesa dell'indagata sembra confondere tra termini delle liquidazioni periodiche e termini dell'acconto Iva: le prime (adempimenti da eseguire entro il giorno 16 di ciascun mese o trimestre) sono previste dall'articolo 1, comma 1, del Dpr 100/1998; i secondi (da espletare entro il 27 dicembre dell'anno successivo), dall'articolo 6, comma 2, della legge 405/1990.

di

Salvatore Servidio

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/omesso-versamento-iva-e-reato-se-va-oltre-termini-dellacconto>