Giurisprudenza

La prova di omesso versamento Iva anche con comunicazione di irregolarità

4 Ottobre 2019

L'accertamento effettuato dall'Agenzia delle entrate riguardante il mancato pagamento dell'Iva ha come indefettibile presupposto l'esame della dichiarazione del contribuente

immagine generica illustrativa
Image not found or type unknown

L'imprenditore può essere condannato per il reato di omesso versamento Iva anche senza l'acquisizione della dichiarazione dei redditi ma sulla base della comunicazione di irregolarità scaturente dai controlli automatizzati da parte dell'Agenzia delle entrate.

Lo ha sancito la Corte di cassazione che, con la sentenza n. 38475 del 17 settembre 2019, ha respinto il ricorso del legale rappresentante di una Srl.

La vicenda processuale e la pronuncia della Cassazione.

Con una sentenza del 2018 la Corte d'appello di Ancona confermava il verdetto di condanna emesso in primo grado nei confronti del legale rappresentante di una srl per il reato di omesso versamento Iva per l'anno 2011, consumato alla data del 27 dicembre 2012.

Col proprio ricorso in Cassazione l'imputato denunciava violazione dell'articolo 10-ter del Dlgs n. 74/2000 in quanto mancava la prova di un elemento fondamentale ovvero la presentazione della dichiarazione, documento assente dal fascicolo processuale. Aveva quindi errato la Corte d'appello a ritenere un utile surrogato della dichiarazione la comunicazione di irregolarità ex articolo 54-bis del Dpr n. 633/1972 che contiene solo la quantificazione del debito di imposta effettivamente sussistente.

Nel rigettare il ricorso la Cassazione precisa che ai fini dell'accertamento del reato di cui all'articolo 10-ter Dlgs n. 74 del 2000, la legge non richiede l'acquisizione della dichiarazione fiscale o di alcuna prova legale. È sufficiente che il giudice raggiunga la certezza, al di là del ragionevole

dubbio, in ordine alla sussistenza degli elementi necessari per l'integrazione della fattispecie, e ne dia conto con motivazione immune da vizi logici o giuridici.

Nel caso sottoposto all'esame della Corte, la certezza della prova della presentazione della dichiarazione ai fini Iva da parte dell'imputato e dell'omesso versamento di un importo superiore alla soglia prevista, è stata ritenuta raggiunta in considerazione degli esiti del controllo automatizzato, effettuato dall'Agenzia delle entrate a norma dell'articolo 54-*bis* Dpr n. 633 del 1972. Questa disposizione ha ad oggetto l'attività, da parte dell'amministrazione finanziaria, della "*liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti*". In particolare, al secondo comma, si prevede che sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria, l'amministrazione finanziaria provvede a controllare la rispondenza con la dichiarazione e la tempestività dei versamenti dell'imposta risultante dalla dichiarazione annuale a titolo di acconto e di conguaglio.

È, quindi, fuori discussione che l'accertamento effettuato dall'Agenzia delle entrate in ordine al mancato pagamento dell'Iva a norma dell'articolo 54-*bis* Dpr. n. 633/1972 ha come indefettibile presupposto l'esame della dichiarazione del contribuente.

Ulteriori osservazioni

Sul punto si ricorda che il delitto di cui al Dlgs n. 74 del 2000, articolo 10 *ter*, (Omesso versamento dell'Iva), non è un reato con condotta di natura esclusivamente omissiva, ma è un reato a condotta "mista", in parte attiva e in parte omissiva, in cui la componente attiva è riconducibile alla presentazione della dichiarazione annuale Iva da parte di chi è obbligato a tale adempimento, da cui emerge un debito di imposta superiore a una determinata soglia, mentre quella omissiva - su cui è incentrato l'intero disvalore della fattispecie - è rappresentata dall'omesso versamento dell'Iva, liquidata dal contribuente nella relativa dichiarazione.

Il momento consumativo del reato quindi coincide con quello in cui la legge fissa il termine ultimo per il versamento dell'imposta (nella specie individuato alla scadenza del termine previsto per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo). Di conseguenza è sul legale rappresentante a tale data che grava l'obbligazione tributaria e si integra la condotta omissiva, a nulla rilevando che il soggetto che ha materialmente redatto la dichiarazione annuale Iva sia diverso.

Quanto all'elemento oggettivo, il debito erariale rilevante ai fini del reato di omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto è solo quello oggetto della dichiarazione annuale. La presentazione della dichiarazione, infatti, costituisce un presupposto necessario ai fini

dell'integrazione del reato, tant'è che l'autore del reato deve necessariamente rappresentarsi che l'oggetto della condotta omissiva è esattamente (ed esclusivamente) il debito dichiarato, non quello risultante aliunde (*cf.* Cassazione 14595/2017 e 35193/2019).

La prova della presentazione della dichiarazione può essere desunta anche dagli elementi di cui alla pronuncia in commento che presuppongono come antecedente logico necessario la dichiarazione stessa.

di

Francesco Brandi

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/prova-omesso-versamento-iva-anche-comunicazione-irregolarita>