

## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***Le violazioni di lieve entità hanno rilevanza penale?***

di **Marco Bargagli**

Il **D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158**, ha recato una **profonda revisione del sistema sanzionatorio**, in attuazione dell'[articolo 8, comma 1, della Legge 11 marzo 2014, n. 23](#).

Simmetricamente, ai fini **penali-tributari** il legislatore ha notevolmente rivisto le **soglie di punibilità** per alcuni reati come quelli che sanzionano, per esempio, l'**omesso versamento delle ritenute alla fonte** e l'**omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto**.

In particolare, attualmente, ai sensi dell'[articolo 10-bis D.Lgs. 74/2000](#) è 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**, le **ritenute dovute** sulla base della **stessa dichiarazione** ossia quelle risultanti dalla **certificazione rilasciata ai sostituiti**, per un ammontare superiore a **centocinquantamila euro** per ciascun **periodo d'imposta**.

Il successivo [articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#) sanziona con la reclusione da sei mesi a due anni il soggetto attivo del reato **che non corrisponde**, 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**.

In precedenza, le **soglie oltre le quali** si realizzava la **fattispecie penalmente rilevante** era fissata, a fattor comune, in **euro cinquantamila**, importo oltre il quale, sia in caso di **omesso versamento delle ritenute dovute**, che in caso di **omesso versamento dell'IVA**, scattava il reato.

Quindi, il legislatore ha **triplicato** (in caso delle ritenute) e **quintuplicato** (in caso dell'IVA), le **soglie di evasione** riferite all'**omesso versamento dei tributi**.

L'[articolo 131-bis del codice penale](#) contempla l'**esclusione della punibilità** per particolare **tenuità del fatto**, prevedendo che 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**, l'offesa è di **particolare tenuità** e il **comportamento risulta non abituale**.

Tuttavia, l'**offesa non può essere ritenuta di particolare tenuità**, 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.**

Con particolare riferimento all'eventuale **esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto anche in campo penale-tributario** la Corte di cassazione, con la **sentenza n. 51597** depositata in **data 17 novembre**, ha accolto il ricorso di un soggetto che aveva richiesto, per il reato di **omesso versamento delle ritenute dovute**, l'applicazione del citato [articolo 131-bis del codice penale](#), con **conseguente causa di non punibilità.**

Nella specifica circostanza, la difesa aveva **richiesto l'annullamento della decisione assunta dal Tribunale della libertà** con la quale era stato **respinto l'annullamento del sequestro preventivo** a fronte di un **profitto illecito** conseguito dall'indagato quantificato in **euro 150.369**, molto vicino alla soglia penalmente rilevante fissata, come detto, in **euro 150.000.**

In merito, gli ermellini hanno rilevato che **la causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto** ex art. 131-bis c.p. può **essere applicata anche ai reati tributari**, per i quali è prevista una soglia di punibilità collegata ad un determinato valore.

Sulla base di un **consolidato orientamento espresso in sede di legittimità**, il supremo giudice ha affermato il principio, **in materia di omesso versamento IVA**, che la stessa **causa di non punibilità** è applicabile ma soltanto all' **omissione per un ammontare vicinissimo alla soglia di punibilità**, in considerazione del fatto che il **grado di offensività** che dà luogo a reato è già stato valutato dal legislatore nel determinare la soglia di rilevanza penale.

In definitiva, i giudici di piazza Cavour **hanno accolto la tesi difensiva**, rilevando che:

- il **Tribunale della cautela** ha **negato l'applicazione della invocata causa di non punibilità** ex art. 131-bis del codice penale unicamente sulla **rilevanza dei beni giuridici tutelati dalla norma incriminatrice**, senza avere svolto **alcun esame sulla concreta lesione posta in essere con il reato** e senza aver tenuto conto che **la soglia nella fattispecie di cui trattasi costituisce il confine della insussistenza, rectius irrilevanza a fini penali del danno provocato all'Erario con il mancato versamento di quanto dovuto;**
- il **Collegio della cautela reale** dovrà effettuare una **nuova valutazione** sulla **invocata tenuità del fatto**, ai fini della **configurabilità della causa di esclusione della punibilità** prevista dall'art. 131-bis del codice penale, mediante *"una valutazione complessa e congiunta di tutte le peculiarità della fattispecie concreta, che tenga conto, ai sensi dell'art. 133, c. 1, c.p., delle modalità della condotta, del grado di colpevolezza da esse desumibile e dell'entità del danno o del pericolo, considerando altresì le linee tracciate dalla giurisprudenza .. omissis.. in tema di reati tributari"*.

Master di specializzazione

## **NOVITÀ DI VERIFICHE FISCALI E ACCERTAMENTO: STRUMENTI DI DIFESA E STRATEGIE PROCESSUALI**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)