

## PENALE TRIBUTARIO

---

### **Calcolo dell'Iva evasa e superamento della soglia di punibilità**

di Luigi Ferrajoli

La **corretta determinazione dell'Iva** dovuta rappresenta un elemento essenziale al fine di poter verificare il **superamento della soglia di punibilità** prevista per il **reato di omesso versamento Iva**.

Invero, dubbi potrebbero sorgere con riferimento alla possibilità di **computare gli interessi** dovuti sui versamenti trimestrali quale **voce dell'imposta**, oppure come **sanzione** a tutti gli effetti.

La **Corte di Cassazione, Sezione Terza Penale**, con la **sentenza n. 46593 del 28.03.2018** ha fornito chiarimenti rilevanti sul punto.

Nel caso di specie, la Corte di Appello territorialmente competente aveva confermato la sentenza di condanna dell'imputato emessa in primo grado in relazione al reato di cui all'[articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#) per **omesso pagamento dell'imposta sul valore aggiunto** per euro 250.808,00, con riferimento al periodo di imposta 2010.

Avverso tale pronuncia l'imputato proponeva ricorso avanti la Suprema Corte enunciando, tra gli altri, il motivo del **mancato superamento della soglia di punibilità**, per cui **il fatto non sarebbe previsto dalla legge come reato**. Più in particolare, la soglia non sarebbe stata superata poiché l'Iva a debito sarebbe ammontata ad euro 248.325,00, mentre l'importo residuo di **euro 2.483,00** corrispondeva agli **interessi**, dovuti per la scelta del **versamento trimestrale**.

La Corte di Cassazione ha accolto il ricorso proposto nell'interesse dell'imputato, annullando la sentenza impugnata senza rinvio con la formula assolutoria "**perché il fatto non sussiste**".

Il Giudice di legittimità, nel proprio provvedimento, ha innanzitutto premesso che "*ai sensi del D.Lgs. n. 74 del 2000, **articolo 1, comma 1, lett. F)**, 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"***.

Ciò posto, secondo la Suprema Corte, quando si effettua il **calcolo dell'imposta**, si deve

necessariamente procedere alla **detrazione degli interessi pagati in ragione del versamento trimestrale**, conteggiati nella dichiarazione al **rigo VL 36** in euro 2.483,00.

Nel caso in esame, pertanto, *“la **somma dovuta per l'imposta Iva** è di Euro 248.325,00 (sottosoglia) risultante dal **rigo VL 32**, mentre quella considerata dalla sentenza impugnata è di Euro 250.808,00, del **rigo VL 38**. La somma del rigo VL 38 (espressamente indicata nella sentenza impugnata, in relazione all'importo ed al rigo VL 38 della dichiarazione) è **relativa sia agli interessi e sia all'Iva**”.*

Ad avviso della Corte di Cassazione, dunque, difettava **l'elemento oggettivo del reato** di omesso versamento di Iva, che si configura solo per **omessi versamenti superiori ad Euro 250.000,00**, e l'omessa proposizione del motivo in appello non sarebbe stata rilevante in quanto il mancato superamento della soglia di punibilità **esclude la sussistenza stessa del reato** ed è quindi **rilevabile d'ufficio, o in sede esecutiva ex [articolo 673 c.p.p.](#)**

Proprio sulla **parziale abrogazione** del delitto *de quo* la Corte di Cassazione si era già pronunciata specificando che il mutato giudizio di offensività della condotta omissiva si è tradotto nel **restringimento** dell'area della penale rilevanza della stessa, con conseguente assegnazione delle condotte che si collocano al di sotto della nuova soglia nell'area di interesse esclusivamente amministrativo.

Ad avviso del Giudice di legittimità, pertanto, la sentenza impugnata doveva essere annullata senza rinvio per insussistenza del fatto.

Nel reato di omesso versamento di Iva, previsto dall'[articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#) il superamento della soglia di punibilità, fissata in euro 250.000,00 in seguito alle modifiche apportate dal D.Lgs. 158/2015, **non configura una condizione oggettiva di punibilità, bensì un elemento costitutivo del reato**, con la conseguenza che **la sua mancata integrazione comporta l'assoluzione con la formula "il fatto non sussiste"**.

La Suprema Corte ha, dunque, enunciato il seguente **principio di diritto**: *“ai sensi del D.Lgs. n. 74 del 2000, articolo 1, comma 1, lett. F) per valutare il superamento della soglia di punibilità di Euro 250.000,00, per il reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, articolo 10 ter, deve tenersi conto solo ed esclusivamente dell'Iva evasa e non anche degli interessi dovuti per il versamento trimestrale”.*



Special Event

## I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

Scopri le sedi in programmazione >