

PENALE TRIBUTARIO

Omessa dichiarazione anche in presenza di comunicazione dati Iva

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

IL RICORSO IN COMMISSIONE TRIBUTARIA: TECNICHE REDAZIONALI DEGLI SCRITTI DIFENSIVI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Nella platea dei c.d. “**evasori totali**” rientrano i **sogetti passivi d'imposta** che, pur **svolgendo un'attività economica potenzialmente produttiva di un reddito imponibile, non presentano le prescritte dichiarazioni dei redditi.**

Per **arginare tale fenomeno**, ai fini penali-tributari l'[articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#), rubricato “**omessa dichiarazione**”, prevede **la reclusione da un anno e sei mesi a quattro anni** nei confronti di “chiunque” al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, **non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni relative a dette imposte**, quando **l'imposta evasa risulta superiore**, con riferimento a **taluna delle singole imposte**, ad **euro 50.000**.

Il **delitto in rassegna** ha natura di **reato istantaneo** e si consuma **decorsi novanta giorni dalla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione.**

Ciò premesso, nel **peculiare comparto impositivo**, la **dichiarazione Iva relativa all'anno 2020** deve essere presentata nel **periodo compreso tra il 1° febbraio e il 30 aprile 2021** (ex [articolo 8 D.P.R. 322/1998](#)).

La stessa **dichiarazione Iva** deve essere **presentata esclusivamente per via telematica all'Agenzia delle entrate** e può essere trasmessa:

- **direttamente dal dichiarante;**
- **tramite un intermediario abilitato** ([articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998](#));
- **tramite altri soggetti incaricati** (per le Amministrazioni dello Stato);
- **tramite società appartenenti al gruppo.**

L'articolo 8-bis D.P.R. 322/1998 prevedeva, prima della sua abrogazione, l'obbligo per i contribuenti di presentare, entro il mese di febbraio di ciascun anno, una comunicazione annuale (c.d. comunicazione dati Iva) riferita ai dati contabili riepilogativi delle operazioni effettuate nell'anno solare precedente rispetto a quello di presentazione.

Delineato l'ambito giuridico di riferimento in *subjecta materia*, si segnalano gli interessanti spunti ermeneutici in ordine al reato previsto e punito dall'[articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#) e al rapporto tra dichiarazione annuale Iva e comunicazione annuale Iva, illustrati dalla Corte di cassazione, sezione III° penale, nella [sentenza n. 7135](#) depositata in data 24.02.2021.

I giudici di piazza Cavour hanno chiarito che il delitto di omessa presentazione della dichiarazione annuale Iva si realizza anche se il contribuente ha regolarmente provveduto a presentare la comunicazione Iva, tenuto conto che si tratta di adempimenti differenti che rispondono a diverse finalità (*ex multis* cfr. Corte di cassazione, sentenza n. 44433 del 01.10.2013).

Infatti, per espressa disposizione normativa ([articolo 8-bis, comma 1, D.P.R. 322/1998](#)) il legislatore ha previsto che: *"Fermi restando gli obblighi previsti dall'articolo 3 relativamente alla dichiarazione unificata e dall'articolo 8 relativamente alla dichiarazione Iva annuale e ferma restando la rilevanza attribuita alle suddette dichiarazioni anche ai fini sanzionatori, il contribuente presenta in via telematica, direttamente o tramite gli incaricati di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, entro il mese di febbraio di ciascun anno, una comunicazione dei dati relativi all'imposta sul valore aggiunto riferita all'anno solare precedente, redatta in conformità al modello approvato con provvedimento amministrativo da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale. La comunicazione è presentata anche dai contribuenti che non hanno effettuato operazioni imponibili"*.

Quindi, a parere degli Ermellini, analizzando la *ratio* normativa emerge la non equipollenza della comunicazione Iva, da effettuarsi entro il mese di febbraio di ciascun anno, rispetto alla dichiarazione annuale dell'imposta.

A tal fine, giova ricordare che proprio l'[articolo 8-bis, comma 1, D.P.R. 322/1998](#) fa salvi tutti gli effetti sanzionatori, tra cui quelli penali, previsti per l'omessa dichiarazione Iva.

La comunicazione Iva, a parere dei Supremi giudici di legittimità, è sostitutiva delle dichiarazioni periodiche Iva infrannuali ed assolve allo scopo di comunicare all'amministrazione finanziaria i dati Iva sintetici, che costituiscono una prima base di calcolo per la determinazione delle risorse proprie che lo Stato deve versare al bilancio comunitario.

In definitiva, trattasi di una comunicazione che non interferisce affatto con la dichiarazione dei redditi e la cui presentazione non incide sugli elementi oggettivi e soggettivi previsti dal delitto di cui all'[articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#).