Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di martedì 8 maggio 2018

PENALE TRIBUTARIO

La responsabilità per l'omesso versamento dell'Iva

di **Luigi Ferrajoli**

La **Corte di Cassazione, Sezione Terza Penale,** è tornata ad occuparsi dell'annosa questione relativa alla rilevanza penale dell'**omesso versamento dell'Iva**, reato previsto e punito dall'**articolo 10-*ter* D.Lgs. 74/2000**.

In particolare, con la **sentenza n. 8040 del 2018**, il Giudice di legittimità è stato chiamato a pronunciarsi in ordine ad un **ricorso** proposto dall'imputato che era stato condannato in entrambi i gradi di merito per non avere versato, in qualità di **legale rappresentante** di una società, l'imposta sul valore aggiunto relativa all'anno 2008.

Nell'esaminare i motivi di doglianza, la Suprema Corte ha innanzitutto rilevato che il ricorso appariva inammissibile sotto il profilo della lamentata **presentazione della dichiarazione da soggetto diverso dall'imputato**. In realtà, sottolinea la Cassazione, il soggetto che ha **firmato** la dichiarazione **agiva per conto** dell'attuale **imputato**, legale rappresentante della persona giuridica tenuta alla presentazione e al pagamento del debito d'imposta.

Posto che le argomentazioni difensive in ordine a tale questione non si sono caratterizzate per specificità, il Giudice di legittimità ne ha valutato **l'inammissibilità**, perché "*è inammissibile il ricorso per cassazione fondato su **motivi non specifici**, ossia generici ed indeterminati, che ripropongono **le stesse ragioni** già esaminate e ritenute infondate dal Giudice del gravame o che risultano carenti della necessaria correlazione tra le argomentazioni riportate dalla decisione impugnata e quelle poste a fondamento dell'impugnazione*".

Risolto questo aspetto delle doglianze difensive, la Corte di Cassazione ha poi affermato che, in presenza di una c.d. **"doppia conforme"**, il vizio di **travisamento della prova** (consistente nel non avere l'imputato apposto la propria sottoscrizione alla dichiarazione) può essere dedotto ai sensi dell'**articolo 606, comma 1, lett. e) c.p.p.** solo nel caso in cui "*il ricorrente rappresenti – con **specifica deduzione** – che il dato probatorio asseritamente travisato è stato **per la prima volta** introdotto come oggetto di valutazione nella motivazione del **provvedimento di secondo grado***"; circostanza non occorsa nel caso di specie.

Inoltre, interessante appare anche la considerazione espressa dalla Suprema Corte per cui "*è onere del ricorrente, che lamenti l'omessa o travisata valutazione di specifici atti processuali, provvedere alla **trascrizione** in ricorso **dell'integrale contenuto degli atti medesimi,** nei limiti di quanto già dedotto, perché di essi è **precluso** al giudice di legittimità **l'esame diretto**, a meno che il "**fumus**" del vizio **non emerga all'evidenza dalla stessa articolazione del ricorso**, circostanza da escludersi nel caso di specie*".

Infine, con specifico riferimento al reato contestato, la Corte di Cassazione ha evidenziato che l'**omesso versamento dell'Iva** deve essere attribuito a titolo di **responsabilità penale** al **legale rappresentante della società al momento del termine ultimo per il versamento dell'imposta**, inteso ovviamente come il **termine ultimo per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo**.

Ciò in quanto al legale rappresentante viene imposto un **obbligo di controllo preventivo di natura contabile** sugli ultimi **adempimenti fiscali**. Secondo la Corte, "***ciò comporta una responsabilità quantomeno a titolo di dolo eventuale***". Sul soggetto in questione infatti grava **l'obbligazione tributaria** in presenza di debito esposto nella stessa, **anche nel caso in cui la dichiarazione sia stata sottoscritta da soggetto diverso**.

In via generale, infatti, si deve ricordare che la responsabilità per i reati di cui al D.Lgs. 74/2000 incombe **sugli amministratori**, individuati secondo i criteri civilistici, ossia su coloro che gestiscono e rappresentano la società.

La massima elaborata dal Giudice di legittimità è dunque la seguente: "*a prescindere dalla **coincidenza tra chi presenta la dichiarazione e chi la sottoscrive**, in ogni caso, si osserva che la fattispecie penale tributaria individua **il disvalore penale** della condotta nel comportamento inadempiente all'obbligo di effettuare il versamento, attesa la struttura mista della fattispecie (**commissiva**, quanto alla presentazione della dichiarazione, **omissiva** quanto al mancato versamento, momento che qualifica la rilevanza penale del fatto)*".

Sotto tale profilo, è indubbio che, **alla data del termine per il versamento**, "*l'imputato rivestisse il ruolo di **rappresentante legale** dell'ente e che, nonostante fosse pienamente consapevole di dover versare l'Iva risultante dalla dichiarazione – **non rileva se sottoscritta da egli o da un suo "delegato"** – non ebbe a provvedere al versamento, con conseguente **integrazione, anche soggettiva, del fatto-reato***".