



# CAMMINO DIRITTO

Rivista di informazione giuridica  
<https://rivista.camminodiritto.it>



## **OMESSO VERSAMENTO IVA: AMMISSIBILE LA PARTICOLARE TENUTÀ DEL FATTO MA CON ALCUNI LIMITI**

---

*In materia penaltributaria la causa di non punibilità di cui all'art. 131-bis cod. pen. può trovare applicazione solo in presenza di un esiguo superamento della soglia e l'esiguità del disvalore deve essere unicamente frutto di una indefettibile valutazione congiunta degli indici-requisiti afferenti alla condotta, al danno ed alla colpevolezza.*

---

**di Raffaele Di Gioia**

IUS/12 - DIRITTO TRIBUTARIO  
Articolo divulgativo - ISSN 2421-7123

Direttore responsabile  
**Raffaele Giaquinto**

Publicato, Martedì 4 Giugno 2019

**Sommario:** 1. Normativa di riferimento; 2. Il caso in esame; 3. Le conclusioni della Suprema Corte di Cassazione.

## 1. Normativa di riferimento

La Suprema Corte di Cassazione - **con la sentenza n. 15020 del 22 gennaio 2019** - torna ad affrontare la questione inerente la sussistenza o meno dell'esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto, di cui all'art. 131-bis cod. pen., per scostamenti rispetto alla soglia di punibilità prevista in tema di reati tributari, ovvero in caso di omesso versamento di IVA, ai sensi dell'art. 10-ter del D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

In particolare, la Suprema Corte ha affermato il seguente principio di diritto:

“ Nel reato di omesso versamento IVA, il superamento in misura significativa della soglia di punibilità prevista dall'art. 10-ter del D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 non consente la configurabilità della particolare tenuità del fatto ai sensi dell'art. 131-bis c.p.; allorquando, invece, si tratti di importo di poco superiore a detta soglia, occorre, ai fini dell'applicabilità della causa di non punibilità, valutare la condotta nella sua interezza ”.

In esecuzione della Legge delega n. 67/2014, il D.lgs. n. 28/2015 ha introdotto nel codice penale l'art. 131-bis cod. pen., recante l'istituto della "Esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto".

Nella specie, l'obiettivo precipuo della nuova normativa - ispirata a logiche deflative del sistema penale nel suo complesso - è la costituzione di un'ipotesi peculiare di rinuncia alla sanzione penale a fronte di offese che, per la loro esiguità, risultano non meritevoli di sanzione penale.

Infatti, **l'art. 131-bis cod. pen. prevede 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.**

Fin da subito, l'introduzione di questa specifica causa di non punibilità ha posto l'interrogativo della sua applicabilità a quei reati che prevedono soglie quantitative di rilevanza penale della condotta, ivi compresa quella di evasione fiscale.

In merito, gli Ermellini hanno rilevato che tale fattispecie può essere applicata anche ai reati tributari per i quali è prevista una soglia di punibilità collegata ad un determinato valore, come l'art. 10-ter del D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, secondo cui chi presenta la dichiarazione IVA, ma non versa il dovuto, commette reato se non versa - entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo dell'imposta successivo - l'IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un importo superiore a 250.000 euro per ciascun periodo d'imposta.

## 2. Il caso in esame

Il caso oggetto della decisione in commento riguarda proprio un imprenditore ritenuto responsabile, in primo grado e in appello, del reato di cui all'art. 10-ter del D.lgs. n. 74/2000, per omesso versamento, entro il termine di legge, dell'IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale 2010, per un importo pari a Euro 252.092,00.

In appello, all'imputato veniva confermata la condanna alla pena di 4 mesi di reclusione.

Tra i motivi di ricorso, la difesa invoca l'applicazione della particolare tenuità del fatto, di cui dell'art. 131-bis cod. pen. (in quanto invocabile anche nei reati tributari per i quali sia prevista una soglia minima di punibilità), sottolineando come l'ammontare dell'IVA non versata è vicinissimo alla soglia di punibilità fissata dall'art. 10-ter del D.lgs. n. 74/2000, di appena 2.092,00 Euro e che l'imputato aveva a suo tempo ottenuto la rateizzazione del debito tributario.

## 3. Le conclusioni della Suprema Corte di Cassazione

**La Corte di Cassazione**, muovendo dal dictum delle Sezioni Unite n. 13681 del 25 febbraio 2016 (caso Tushaj) - secondo la quale la presenza di soglie di punibilità all'interno della fattispecie tipica non è, in astratto, incompatibile con il giudizio di particolare tenuità, pur specificandosi che, quanto più ci si allontana dal "valore-soglia", tanto più è verosimile che ci si trovi in presenza di un fatto non specialmente esiguo, sebbene nessuna conclusione possa trarsi in astratto, senza considerare cioè la peculiarità del caso concreto - **ha affermato che**, proprio con riferimento ad analoga fattispecie di omesso versamento IVA (cfr. Cass. n. 13218 del 20 novembre 2015; Cass. n. 40774 del 5 maggio 2015), **la causa di non punibilità prevista dall'art. 131-bis cod. pen. è applicabile solo se l'ammontare dell'imposta non corrisposta è di pochissimo superiore a quello fissato dalla soglia di punibilità.**

Tale conclusione si fonda inoltre sul rilievo per il quale se infatti è la presenza della soglia

a configurare il punto di partenza della rilevanza penale della condotta e dunque della sua offensività, di conseguenza è solo il non sensibile discostamento da quest'ultima a poter contenere il fatto, pur penalmente rilevante, nell'orbita della minima offensività.

Inoltre, **la Suprema Corte precisa che** se ai fini dell'esclusione della punibilità il giudice, nell'esercizio della sua discrezionalità, è di norma chiamato a rilevare se, sulla base dei due "indici-requisiti" della modalità della condotta e dell'esiguità del danno e/o del pericolo, valutati secondo i direttivi di cui al primo comma dell'art. 133 cod. pen., sussista l'"indice-criterio" della particolare tenuità dell'offesa e se, con questo, coesista quello della non abitualità del comportamento, **il correttivo che, invece, si impone nei reati tributari in presenza di una soglia di punibilità è dato dalla previa valutazione dell'entità dell'imposta evasa, rientrate comunque nell'indice-criterio" della particolare tenuità dell'offesa indicato dal primo comma dell'art. 131-bis cod. pen..**

In definitiva, ne consegue che in materia penaltributaria, in caso di omesso versamento di IVA, ai sensi dell'art. 10-ter del D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, la causa di non punibilità di cui all'art. 131-bis cod. pen. può trovare applicazione solo in presenza di un esiguo superamento della soglia e l'esiguità del disvalore deve essere unicamente frutto di una indefettibile valutazione congiunta degli "indici-requisiti" afferenti alla condotta, al danno ed alla colpevolezza.

---