Sentenza del 07/10/2019 n. 41070 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 3

Testo

Intitolazione:

Reati tributari - Sanzioni - Omesso versamento IVA - Reato ex art. 10-ter decreto legislativo n. 74/2000 - Emissione fatture - Mancato versamento.

Massima:

Per la sussistenza del reato di omesso versamento IVA, di cui all'art. 10-ter del Decreto Legislativo n. 74 del 2000, è richiesto il dolo generico, integrato dalla condotta omissiva posta in essere nella consapevolezza della sua illiceità, a nulla rilevando i motivi della scelta dell'agente di non versare il tributo. Il reato omissivo a carattere istantaneo previsto dall'articolo citato, consiste nel mancato versamento all'erario delle somme dovute sulla base della dichiarazione annuale che, tranne i casi di applicabilità del regime di "IVA per cassa", è ordinariamente svincolato dalla effettiva riscossione delle somme corrispettivo relative alle prestazioni effettuate. L'emissione della fattura, pertanto, se antecedente al pagamento del corrispettivo, espone il contribuente, per sua scelta, all'obbligo di versare comunque la relativa imposta sicché egli non può dedurre il mancato pagamento della fattura né lo sconto bancario di essa quale causa di forza maggiore o di mancanza dell'elemento soggettivo. Pertanto, l'omesso versamento dell'IVA di cui all'art. 10-ter del d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74, non può essere giustificato, ai sensi dell'art. 51 del codice penale, dal pagamento degli stipendi dei lavoratori dipendenti, posto che l'ordine di preferenza in tema di crediti prededucibili, che impone l'adempimento prioritario dei crediti da lavoro dipendente (art. 2777 cod. civ.) rispetto ai crediti erariali (art. 2778 cod. civ.), vige nel solo ambito delle procedure esecutive e fallimentari e non può essere richiamato in contesti diversi, ove non opera il principio della par condicio creditorum, al fine di escludere l'elemento soggettivo del reato.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Ritenuto in fatto

1.Con sentenza del 22/10/2018, la Corte di appello di Milano, in parziale riforma della sentenza emessa il 18/01/2018 dal Tribunale di Milano - con la quale F.C. era stato dichiarato responsabile del reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10- ter (capo B) e condannato alla pena di mesi sei di

reclusione con concessione del beneficio della sospensione condizionale della pena - disponeva la non menzione della condanna nel certificato del casellario giudiziale e confermava nel resto.

2. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione F.C., a mezzo del difensore di fiducia, articolando un unico motivo, con il quale deduce vizio di motivazione in relazione alla sussistenza dell'elemento soggettivo del reato.

Lamenta che la Corte di appello aveva confermato l'affermazione di responsabilità con un erroneo percorso argomentativo, basato sull'erroneo presupposto dell'insorgenza dell'obbligo di versamento dell'Iva pur a fronte del mancato incasso della stessa; al contrario il mancato incasso delle fatture faceva venir meno l'obbligo di accantonamento dell'Iva, in quanto non riscossa; inoltre, era stata omessa la valutazione della predisposizione da parte dell'imputato delle misure straordinarie per fronteggiare la crisi di liquidità nè erano state considerate le riduzione e le revoche dei fidi bancari; infine, la motivazione era contraddittoria rispetto ad una massima di esperienza condivisa, nella parte in cui affermava che il pagamento delle retribuzioni ai dipendenti era inconferente ai fini della valutazione della responsabilità ed era illogica nella parte in cui affermava che l'obbligo fiscale doveva prevalere sul diritto dei lavoratori a percepire la retribuzione.

Chiede, pertanto, l'annullamento della sentenza impugnata.

Considerato in diritto

1. In via preliminare, va rilevata l'inammissibilità della memoria difensiva depositata dal difensore dell'imputato all'odierna udienza, in quanto intempestiva per inosservanza del termine di cui all'art. 611 c.p.p..

Il termine di quindici giorni per il deposito delle memorie difensive, previsto dall'art. 611 c.p.p. relativamente al procedimento in camera di consiglio, è, infatti, applicabile anche ai procedimenti in udienza pubblica e la sua inosservanza esime la Corte di Cassazione dall'obbligo di prendere in esame le stesse (Sez.3, n. 14038 del 12/12/2017, dep.27/03/2018,Rv.272553 - 01; Sez.1, n. 19925 del 04/04/2014, Rv.259618 - 01; Sez.6, n. 18453 del 28/02/2012, Rv.252711 - 01).

2. Il motivo di ricorso è infondato.

La Corte territoriale ha disatteso le censure difensive, qui riproposte, con argomentazioni congrue e logiche, facendo buon governo dei principi di diritto affermati da questa in tema di reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10-ter.

Secondo il condivisibile orientamento di questa Corte, che va ribadito, per la sussistenza del reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10-ter, è richiesto il dolo generico, integrato dalla condotta omissiva posta in essere nella consapevolezza della sua illiceità, a nulla rilevando i motivi della scelta dell'agente di non versare il tributo (Sez.3, n. 8352 del 24/06/2014, dep.25/02/2015, Rv.263127 - 01).

E si è osservato (Sez.3, n. 6220 del 23/01/2018, Rv.272069 - 01) che il reato omissivo a carattere istantaneo previsto dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 10-ter consiste nel mancato versamento

all'erario delle somme dovute sulla base della dichiarazione annuale che, tranne i casi di applicabilità del regime di "IVA per cassa", è ordinariamente svincolato dalla effettiva riscossione delle somme-corrispettivo relative alle prestazioni effettuate (Sez. 3, n. 19099 del 06/03/2013 - dep. 03/05/2013, Di Vora, Rv. 255327). L'obbligo di indicazione nella dichiarazione annuale e, conseguentemente, di versamento dell'Iva, è stato, soprattutto sino ad oggi, infatti ordinariamente svincolato (fatti salvi i casi di applicabilità del regime di "Iva per cassa" di cui al D.L. 29 novembre 2008, n. 185, conv. in L. 28 gennaio 2009, n. 2, rimodulato dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 32 bis, convertito in L. n. 134 del 2012), dall'effettiva riscossione delle somme corrispettivo delle prestazioni effettuate.

L'emissione della fattura, pertanto, se antecedente al pagamento del corrispettivo, espone il contribuente, per sua scelta, all'obbligo di versare comunque la relativa imposta sicchè egli non può dedurre il mancato pagamento della fattura nè lo sconto bancario della fattura quale causa di forza maggiore o di mancanza dell'elemento soggettivo (Sez.3, n. 38594 del 23/01/2018,Rv.273958 01).

La circostanza che il regime applicabile nel periodo di imposta 2011 fosse quello "per competenza", obbligava, pertanto, il contribuente al versamento dell'IVA a prescindere dalla riscossione degli importi relativi alle prestazioni effettuate, rendendo dunque irrilevante la circostanza della esistenza di crediti non riscossi.

Nè coglie nel segno la deduzione difensiva che rimarca la mancata considerazione del pagamento delle retribuzioni ai dipendenti ai fini dell'inesigibilità soggettiva della condotta omessa.

Questa Corte ha già affermato che l'omesso versamento dell'Iva cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 10-ter, non può essere giustificato, ai sensi dell'art. 51 c.p., dal pagamento degli stipendi dei lavoratori dipendenti, posto che l'ordine di preferenza in tema di crediti prededucibili, che impone l'adempimento prioritario dei crediti da lavoro dipendente (art. 2777 c.c.) rispetto ai crediti erariali (art. 2778 c.c.), vige nel solo ambito delle procedure esecutive e fallimentari e non può essere richiamato in contesti diversi, ove non opera il principio della par condicio creditorum, al fine di escludere l'elemento soggettivo del reato (Sez.3, n. 52971 del 06/07/2018, Rv.274319 - 01).

Va, infine, rilevato che risulta destituita di fondamento anche la deduzione difensiva, con la quale si lamenta la mancata valutazione della crisi di liquidità in cui versava la società e della conseguente predisposizione di misure straordinarie per fronteggiare la stessa da parte dell'imputato.

La Corte territoriale ha, infatti, specificamente esaminato e disatteso la suddetta censura difensiva, con argomentazioni congrue e logiche (pag 4 e 5), in linea con il consolidato principio di diritto, secondo il quale, nel reato di omesso versamento di Iva (D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10-ter), ai fini dell'esclusione della colpevolezza è irrilevante la crisi di liquidità del debitore alla scadenza del termine fissato per il pagamento, a meno che non venga dimostrato - ipotesi la cui ricorrenza è stata esclusa dai Giudici di merito- che siano state adottate tutte le iniziative per

provvedere alla corresponsione del tributo (Sez.3, n. 2614 del 06/11/2013, dep.21/01/2014, Rv.258595; Sez.3, n. 8352 del 24/06/2014, dep.25/02/2015, Rv.263128).

3. Consegue, quindi, il rigetto del ricorso e, in base al disposto dell'art. 616 c.p.p., la condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso in Roma, il 27 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 7 ottobre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza