

IL TRIBUNALE

Letti gli atti del processo a carico di ~~XXXXXXXXXX~~, nato a Cesena il 23 ottobre 1948, difeso dall'avv. Roberto Brancaleoni del Foro di Rimini, pronuncia la seguente ordinanza.

~~XXXXXXXXXX~~ è stato tratto a giudizio per il reato di cui all'art. 10 bis del d.lgs. 10 marzo 2000 n. 74 per avere, nella sua qualità di legale rappresentante della "~~XXXXXXXXXX~~ s.r.l." omesso di versare le ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituti (ammontare di euro 96.593,00) per il periodo d'imposta 2008, entro il termine previsto per la dichiarazione annuale di sostituto d'imposta (ossia entro il 31.7.2009, nonché del medesimo reato in relazione al periodo d'imposta 2009, avendo omesso di versare le ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituti per un ammontare di euro 96.593,00 entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale ed al periodo d'imposta 2007, per il quale avrebbe omesso di versare le medesime ritenute per un ammontare pari ad euro 67.900,00.

Analoga imputazione è stata formulata nei confronti di ~~XXXX~~ ~~XXXXXXXXXX~~ per avere, in qualità di legale rappresentante della "~~XXXXXXXXXX~~ ~~XXXXXXXXXX~~ s.r.l.", omesso di versare le ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituti per un ammontare di euro 85.439,00 per il periodo d'imposta 2009 entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto d'imposta.

L'istruttoria dibattimentale ha, dal punto di vista oggettivo, dimostrato il superamento della soglia di penale rilevanza pari ad euro 50.000 prevista dall'art. 10-bis del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, il quale per il delitto in esame, prevede pena da sei mesi a due anni di reclusione.



Nel corso della discussione, la difesa dell'imputato ha eccepito l'illegittimità costituzionale dell'art. 10 bis del d.lgs. 74/2000, per violazione degli artt. 3 e 24 della Costituzione, sotto il profilo della irragionevolezza della soglia di punibilità di 50.000,00 euro, osservando come tale illegittimità si manifesti vieppiù alla luce dalla sentenza 80/2014 resa dalla Corte Costituzionale all'esito di analoga questione sollevata con riferimento al reato di cui all'art. 10 ter d.lgs. 74/2000 in relazione all'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto.

Ritiene questo Giudice che l'eccezione, oltre che rilevante - atteso che il giudizio non può essere definito in assenza dalla risoluzione della questione, dovendo derivare dalla eventuale dichiarazione di illegittimità della norma il proscioglimento dell'imputato - non sia manifestamente infondata.

Con la sentenza n. 80/2014 la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 10 ter d.lgs. 74/2000 nella parte in cui, con riferimento ai fatti commessi sino al 17 settembre 2011, punisce l'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla relativa dichiarazione annuale, per importi non superiori, per ciascun periodo d'imposta, ad euro 103.291,38 sulla base delle considerazioni che seguono.

Anteriormente alle modifiche introdotte in virtù del decreto-legge n. 138/2011, l'articolo 5 del decreto legislativo n. 74/2000 richiedeva per la punibilità dell'omessa dichiarazione (consistente nel fatto di chi al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte), che l'imposta evasa fosse superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, ad euro 77.468, 53.

Ciò comportava una conseguenza palesemente illogica nel caso in cui l'iva dovuta dal contribuente si situasse nell'intervallo tra le due soglie



(eccedesse cioè i 50.000,00 euro, ma non i 77.468,53 euro). In tale evenienza, infatti, veniva trattato in modo peggiore chi avesse presentato regolarmente dichiarazione iva, senza versare l'imposta dovuta in base ad essa, rispetto a chi non avesse presentato la dichiarazione, evadendo del pari l'imposta. Nel primo caso il contribuente avrebbe dovuto rispondere del reato di omesso versamento iva, stante il superamento della relativa soglia di punibilità; nel secondo sarebbe rimasto invece esente da pena, non risultando attinto il limite di rilevanza penale dell'omessa dichiarazione.

Analoga discrasia era ravvisabile con riferimento alla dichiarazione infedele, la cui punibilità presupponeva che l'imposta evasa risultasse superiore ad euro 103.291,38.

La lesione del principio di eguaglianza insita in tale assetto era resa manifesta dal fatto che l'omessa dichiarazione e la dichiarazione infedele costituiscono illeciti incontestabilmente più gravi, sul piano dell'attitudine lesiva degli interessi del fisco, rispetto all'omesso versamento iva.

Infatti, il contribuente che, al fine di evadere l'iva, presenta una dichiarazione infedele, tesa ad occultare la materia imponibile, o non presenta affatto la dichiarazione, tiene una condotta certamente più "insidiosa" per l'amministrazione finanziaria, rispetto a quella del contribuente che, dopo avere presentato la dichiarazione, omette di versare l'imposta da lui stesso autoliquidata (omissione che può essere dovuta alle più varie ragioni, anche indipendenti da uno specifico intento evasivo, essendo il delitto di cui all'art. 10 ter a dolo generico).

Analoghe considerazioni possono essere svolte con riferimento all'art. 10 bis del d.lgs. 74/2000 con il quale il legislatore ha inteso punire il contribuente che, dopo avere effettuato la ritenuta risultante dalla certificazione rilasciata ai sostituti, ometta poi di versare la predetta ritenuta, pur avendo presentato la dichiarazione di cui al modello 770.



La struttura dei due illeciti è infatti la medesima, risolvendosi entrambe le fattispecie di reato in una indebita appropriazione commessa nei confronti di soggetti terzi (Cass. Pen. sez. 3, 1.12.2010, n. 10120) e considerato che con tale previsione il legislatore ha inteso sanzionare una condotta complessa costituita dal rilascio della certificazione ai sostituiti delle ritenute effettuate e dall'omesso versamento di queste da parte del sostituto entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale.

In particolare, il legislatore, nella formulazione della disposizione incriminatrice, ha tenuto in debita considerazione la potenzialità ingannatoria della certificazione rilasciata ai sostituiti, i quali, sulla base di questa, hanno motivo di ritenere che il sostituto abbia correttamente adempiuto agli obblighi di versamento.

Il reato, peraltro, si consuma nel momento in cui scade il termine per la presentazione della dichiarazione annuale dei sostituti di imposta senza che il sostituto abbia provveduto al versamento delle ritenute effettuate e certificate.

Si tratta in sostanza di condotta analoga a quella di colui che, essendo tenuto, ometta il versamento delle somme già riscosse a titolo di iva.

Invero, condotte di uguale gravità debbono essere punite in modo eguale, non essendo ragionevole che in relazione al reato di cui all'art. 10 bis d.lgs. 74/2000 la soglia di punibilità resti fissata in euro 50.000,00 e dovendosi osservare come l'intervento della Corte Costituzionale sulla disposizione di cui all'art. 10 ter del d.lgs. 74/2000 non abbia chiarito se – trattandosi di disposizioni che rinviano l'una all'altra integrandosi così il precetto penale – anche la fattispecie di cui all'art. 10 bis d.lgs. debba intendersi modificata nel senso di ritenere che la soglia di rilevanza sia fissata oggi, anche per tale reato, nella somma di euro 103.291,38.



Appare, in definitiva, necessario il vaglio di costituzionalità della norma oggi in contestazione nella ipotesi in cui, come nel caso di specie, le ritenute certificate non versate siano inferiori al limite di rilevanza penale di cui all'art. 10 ter d.lgs. 74/2000 nella formulazione derivante dalla sentenza della Corte Costituzionale 80/2014.

P. Q. M.

Visti gli articoli 23, legge 11 marzo 1953, n. 87 e 159 c.p.

Sospende l'emarginato processo a carico di ~~Luigi Manca~~ ed i termini di prescrizione dei delitti in esame. Dispone la trasmissione degli atti alla Corte costituzionale e, per l'effetto ordina che, a cura della Cancelleria, la presente ordinanza sia notificata al Presidente del Consiglio dei ministri ed ai Presidenti delle due Camere del Parlamento.

Forlì, 23 settembre 2014

Il Giudice

dott.ssa Roberta Dioguardi

