

IVA***Prova rigorosa della crisi di liquidità per l'omesso versamento Iva***

di Luca Dal Prato

Con la sentenza n. 25317 del 17 giugno 2015 la Corte di Cassazione penale conferma che non è esente da **colpa il debitore** inadempiente a causa della “**crisi di liquidità**” in quanto, per la sussistenza del reato, **non è richiesto** alcun **fine di evasione** trattandosi di **dolo generico** integrato da una **condotta omissiva**. Il reato di **omesso versamento dell'IVA** consistente infatti nel non saldare entro il termine lungo - o almeno **non contenere oltre la soglia** penalmente rilevante - quanto indicato nella dichiarazione IVA entro la scadenza dell'acconto relativo al periodo di imposta dell'anno successivo, ai sensi dell'art. 10 ter del D.Lgs. n. 74/00.

Passando all'esame del caso al vaglio della Suprema Corte, il contribuente **non ha dimostrato** che **l'improvvisa crisi** economica **non** era a lui **imputabile e** che la stessa **non poteva essere** adeguatamente **fronteggiata** attraverso il reperimento di altre **risorse** destinate ad onorare le obbligazioni tributarie. Considerato infatti che il debito IVA è relativo a operazioni attive, il debitore **doveva organizzare** diversamente le proprie **risorse** in modo da **adempiere** all'obbligazione tributaria. Per tale ragione, la **crisi di liquidità non è invocabile** laddove **non si dimostri** che il **mancato accantonamento** di quanto dovuto **non dipende dalla scelta** di non far debitamente fronte alle esigenze dell'Erario. Diversamente, la **scelta di destinare le risorse** liquide dell'impresa al **pagamento di altri debiti** (comprese le **retribuzioni dei dipendenti**) non esclude affatto, anzi **conferma**, la **volontarietà** del mancato pagamento che sussiste a **prescindere** dal fatto che l'inadempimento esprima o meno **l'intenzione di evadere** l'imposta.

Le difficoltà economiche escludono anche la “**causa di forza maggiore**” invocabile laddove ci si trovi davanti ad un fatto imponderabile e imprevedibile non ricollegabile ad un'azione od omissione cosciente e volontaria dell'agente. Il **margine di scelta esclude** quindi la **forza maggiore**, soprattutto quando è il frutto di una scelta/politica imprenditoriale volta a fronteggiare una crisi di liquidità. Se si considera inoltre che nei reati omissivi la causa di forza maggiore è **integrata non** tanto dalla semplice **difficoltà** di porre in essere il comportamento, quanto dalla sua assoluta **impossibilità**, nel **caso di specie non è invocabile** alcuna causa di forza maggiore **in quanto** l'inadempimento è causato da un **illegittimo mancato pagamento** di Iva.

Risultano infine particolarmente interessanti le **conclusioni** della sentenza laddove i giudici, per affermare che la tesi difensiva del contribuente non costituisce prova rigorosa dell'assoluta impossibilità di adempire all'obbligazione tributaria, si spingono a **elencare** quelli che, a loro avviso, dovevano essere gli **indicatori** sostanziali della “**crisi di liquidità**”. In particolare, vengono presi in considerazione i seguenti elementi:

- le **cause di insolvenza** dei **clienti** nei confronti dei quali si era emesso fattura;
- l'ammontare esatto **dell'Iva non incassata**;
- le **fatture insolute**;
- l'**incidenza dell'insoluto** sul debito annuale verso l'Erario;
- le iniziative **giudiziarie** o **stragiudiziarie** tempestivamente ma inutilmente intraprese per riscuotere l'insoluto.

In conclusione, l'utilizzo di queste argomentazioni potrebbe essere una utile traccia per tentare di sostenere la prova dell'assoluta impossibilità ad adempiere al pagamento dell'Iva.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva nazionale il seguente master di specializzazione: