

PENALE TRIBUTARIO

La crisi economica evita le sanzioni?

di Marco Bargagli

Il nostro Paese pare stia uscendo dal periodo di grave **crisi economica** che ha determinato e determina tutt'ora, a carico delle imprese, una profonda **crisi di liquidità**.

Per tale ragione, molto spesso il contribuente **non riesce ad onorare i pagamenti dei debiti aziendali** (dipendenti, fornitori, Erario).

Ai fini **penali-tributari** esistono specifiche norme che sanzionano, ad esempio, **l'omesso versamento delle ritenute alla fonte e l'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto**.

In particolare, ai sensi dell'[articolo 10-bis del D.Lgs. 74/2000](#) è punito con la reclusione da sei mesi a due anni **“chiunque” non versa** entro il **termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta, le ritenute dovute sulla base della stessa dichiarazione** ossia quelle risultanti dalla **certificazione rilasciata ai sostituiti**, per un ammontare superiore a **centocinquantamila euro** per ciascun **periodo d'imposta**.

Il successivo [articolo 10-ter del D.Lgs. 74/2000](#) sanziona con la reclusione da sei mesi a due anni il soggetto attivo del reato **che non versa**, entro il **termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta** in base alla **dichiarazione annuale**, per un ammontare superiore a euro **duecentocinquantamila** per ciascun **periodo d'imposta**.

Di contro, ai fini amministrativi, il D.Lgs. 471/1997 prevede **specifiche sanzioni tributarie** in materia di **imposte dirette**, di **imposta sul valore aggiunto** e, più in generale, di **riscossione dei tributi**.

Ciò posto, occorre domandarsi in quali casi la **crisi di impresa**, con il conseguente **“collasso finanziario”**, possa costituire **“causa di forza maggiore”** per evitare all'imprenditore l'applicazione delle **sanzioni amministrative e penali**.

Sullo specifico punto **il Tribunale di Brindisi**, con la **sentenza n. 21 del 12 gennaio 2017**, ha **assolto un contribuente** ravvisando gli estremi della **“forza maggiore”** quale **causa di esclusione del reato**.

In particolare, il **giudice penale** ha sottolineato che:

- l'imprenditore era **oggettivamente impossibilitato** ad adempiere al **proprio debito**

- tributario**, a seguito di una **profonda crisi aziendale**;
- l'**amministratore unico della società**, preso atto della difficile **situazione economica e finanziaria a carico dell'impresa**, chiedeva al **Tribunale fallimentare** di ammettere la stessa alla procedura di **concordato preventivo** (ex [articolo 160](#) e ss e [186-bis della L.F.](#));
 - la **crisi aziendale** derivava da un articolato **progetto di ampliamento del posizionamento sul mercato**, attraverso la **nascita di ulteriori punti vendita sia sul territorio nazionale che all'estero**;
 - nell'ambito della **procedura concorsuale** era emersa chiaramente la **"manifesta impossibilità di prosecuzione utile dell'attività"**, ragion per cui l'imprenditore **chiedeva il fallimento** dell'impresa.

In buona sostanza, la **crisi imprenditoriale** comportava **l'oggettiva impossibilità** da parte del contribuente di **versare le imposte dovute** e, conseguentemente, determinava **l'assoluzione dell'imputato** ai fini penali per **"causa di forza maggiore"** (ex [articolo 45 c.p.](#)).

Sotto il profilo **amministrativo** la Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 22153 depositata in data 22 settembre 2017](#), ha **confermato l'applicazione delle sanzioni** nelle ipotesi di **omesso versamento delle imposte**, qualora l'imprenditore **non dimostri di avere intrapreso ogni utile tentativo** per non commettere la **violazione tributaria**.

La **Commissione Tributaria Regionale**, condividendo le **argomentazioni del giudice di prime cure**, aveva **identificato la ragione del mancato pagamento** di quanto dovuto in **"cause di forza maggiore"**, indipendenti dalla volontà della società debitrice, rappresentate dalla **temporanea mancanza di liquidità** conseguente a diversi **contenziosi di rilevante contenuto economico**. Quindi, aveva **esonerato il contribuente** dall'applicazione delle **sanzioni**.

Di contro, gli ermellini **hanno accolto il ricorso** presentato dall'Agenzia delle Entrate, rilevando che:

- la **sentenza della Corte di Giustizia** (n. CE C/314/06- punto 24), ha specificato che la **nozione di forza maggiore in materia tributaria e fiscale**, comporta la **sussistenza di un elemento oggettivo** (relativo alle **circostanze anormali ed estranee all'operatore**) e di un **elemento soggettivo** (costituito dall'**obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale**), adottando **misure appropriate senza incorrere in "sacrifici eccessivi"**;
- la **nozione di forza maggiore** non si limita **all'impossibilità assoluta**, ma deve essere intesa nel senso di **circostanze anormali e imprevedibili**, le cui conseguenze **non avrebbero potuto essere evitate** malgrado **l'adozione di tutte le precauzioni del caso**;
- **sotto il profilo naturalistico**, la forza maggiore **"si atteggia come una causa esterna che obbliga la persona a comportarsi in modo difforme da quanto voluto**, di talché essa va configurata, relativamente alla sua **natura giuridica**, come **una esimente** poiché il **soggetto passivo è costretto a commettere la violazione** a causa di un **evento imprevisto, imprevedibile ed irresistibile**, non imputabile ad esso contribuente **nonostante tutte le**

cautele adottate”;

- il giudice di merito non ha esaminato il **caso particolare** alla **stregua degli orientamenti giurisprudenziali** pronunciati sullo specifico tema, **omettendo ogni indagine sull'elemento soggettivo** nonché sui **profili dell'elemento oggettivo** caratterizzanti l'imprevedibilità ed irresistibilità degli eventi che avevano **impedito il pagamento dei tributi** e sull'**adozione di idonee precauzioni** per **evitare la situazione venutasi a creare**.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)