

PENALE TRIBUTARIO

La conoscenza del dissesto non scrimina l'omessa Iva del liquidatore

di Angelo Ginex

Ai fini della configurabilità del reato di **omesso versamento dell'Iva**, non rileva come causa di forza maggiore, idonea a scriminare la condotta del liquidatore, la presenza di uno **stato di dissesto** imputabile alla precedente gestione, quando risulta che al momento dell'accettazione dell'incarico il reo fosse **consapevole della crisi di liquidità** e potesse fronteggiarla mediante **idonee iniziative**. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione con sentenza n. 52851 del 23.11.2018**.

La vicenda muove dalla condanna del liquidatore di una società per omesso versamento dell'Iva ex [articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#), confermata poi in appello dai giudici di seconde cure.

Avverso detto provvedimento di condanna il reo proponeva, dunque, **ricorso in Cassazione**, ex [articolo 606, comma 1, lett. b\) ed e\) c.p.p.](#), per **erronea applicazione** dell'[articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#) e per **illogicità della motivazione**, sull'assunto che quanto statuito dai giudici del gravame **contrasterebbe con i principi generali in tema di colpevolezza ed elemento soggettivo**, uniformanti l'ordinamento penale.

In particolare, stando alle doglianze del ricorrente, il giudice d'appello avrebbe ravvisato una **rimproverabilità** del fatto assolutamente **irrintracciabile nel caso concreto e contrastante con la finalità della fase liquidatoria**, ossia quella di reperire liquidità atta a sanare i debiti sociali, tra i quali figurano anche quelli tributari.

Infatti, pur avendo curato la redazione dei bilanci dell'ultimo triennio in qualità di commercialista della società e avendo, dunque, acquisito compiuta consapevolezza dello stato patrimoniale della società, il reo non avrebbe potuto evitare la commissione del reato, a causa del **dissesto procurato dalla precedente gestione**.

Pertanto, secondo il ricorrente, il **giudice avrebbe errato nel ritenere la fattispecie di omesso versamento dell'Iva come frutto di una scelta deliberata da parte del liquidatore, e non quale effetto di una scelta obbligata**, imposta dalla *mala gestio* dei precedenti amministratori.

I Supremi giudici, tuttavia, **rigettando il ricorso** del reo, hanno nel merito ribadito i **rapporti tra il reato di omesso versamento dell'Iva, di cui all'[articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#), e la causa di esclusione della responsabilità della forza maggiore, ex articolo 45 c.p.**

Più precisamente, da valorizzarsi sarebbe la circostanza dell'**esecuzione dell'incarico di commercialista**, dal quale deriverebbe la conoscenza della reale situazione patrimoniale dell'impresa.

Dunque, accettando la nomina di liquidatore ed assumendosene gli oneri, il reo avrebbe consapevolmente e **deliberatamente distratto le somme destinate al pagamento dei debiti tributari**, anteponendo la risoluzione di problematiche interne inerenti al pagamento dei dipendenti.

È detta ultima circostanza, nella specie, a **non** rivestire i connotati di **scriminante del reato** di cui all'[articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#), in quanto, stando agli ultimi approdi giurisprudenziali, lo **stato di forza maggiore**, disciplinato dall'[articolo 45 c.p.](#), presuppone l'esistenza di un **evento imprevedibile ed imponente** che **non** è dato scorgere nello **stato di dissesto, allorché il liquidatore, consci** dello stesso, sia stato nella **possibilità di compiere delle operazioni** per fronteggiare detta situazione (cfr. **Cass., sent. n. 43599/2015**).

Inoltre, al fine dell'accertamento della fattispecie criminosa sarebbe sufficiente la sola presenza del **dolo generico**, integrato dalla **volontà di porre in essere la condotta omissiva**, essendo completamente irrilevante l'elemento psicologico che ha condotto il reo all'omesso versamento.

Pertanto, nel caso di specie, a **nulla rileva** la comprensibile **necessità di doversi occupare di altre impellenze**, al fine della commissione del reato di omesso versamento dell'Iva.

Da ultimo, i giudici di legittimità hanno avuto cura di precisare che ai fini dell'accertamento della responsabilità penale del soggetto ha inciso la **durata** della sua **gestione aziendale**, la quale ha ricompreso sia il momento della dichiarazione fiscale, sia quello dell'inadempimento del versamento.

Da ciò si è desunta, dunque, la presenza del **dolo** che ha condotto il soggetto a pretermettere integralmente il versamento dell'imposta e a non prendere in considerazione l'ipotesi di pagarla, pur parzialmente.

Seminario di specializzazione

IL NUOVO CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA: ANALISI GENERALI E PROFILI OPERATIVI PER LE IMPRESE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)