

PENALE TRIBUTARIO

Omesso versamento: lo stato di necessità può salvare dal penale?

di Marco Bargagli

Sotto il **profilo penale tributario**, l'**omesso versamento di ritenute certificate** e l'**omesso versamento dell'iva dovuta** può comportare, come noto, l'applicazione di **specifiche sanzioni a carico del contribuente**.

A tale fine giova ricordare le disposizioni previste dal legislatore in *subiecta materia* con particolare riguardo ai **differenti settori impositivi**, come di seguito indicato:

- [l'articolo 10-bis D.Lgs. 74/2000](#), rubricato "**Omesso versamento di ritenute certificate**", sanziona 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** risultanti dalla **certificazione rilasciata ai sostituiti**, per un ammontare **superiore a centocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta**.
- [l'articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#) rubricato "**Omesso versamento di Iva**", punisce con la reclusione da sei mesi a due anni **chiunque 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 **duecentocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta**.

Ciò posto, occorre valutare attentamente, ai fini dell'integrazione delle **fattispecie delittuose in rassegna**, la rilevanza di una sopravvenuta **crisi economica** che ha coinvolto **l'impresa nel corso della sua attività**.

Sul punto il nostro **ordinamento giuridico** prevede infatti **precise scriminanti**, al ricorrere delle quali può essere invocata la **causa di forza maggiore** idonea a **escludere la rilevanza penale dei reati sopra illustrati**, in linea con le previsioni sancite dall'[articolo 45 c.p.](#)

Infatti, per **espressa disposizione normativa**, non è punibile chi ha commesso il fatto per **caso fortuito** o per **forza maggiore**.

In merito, **risulta dirimente** la circostanza che l'impresa si trova in una **situazione di vera e propria insolvenza perdurante nel tempo** e, quindi, non una **crisi finanziaria di carattere temporaneo**.

Inoltre, è fondamentale che l'imprenditore abbia **posto in essere tutte le misure** possibili per **gestire al meglio lo stato d'insolvenza**, scongiurando il **dolo specifico di evasione richiesto**

dalla norma.

Su questo argomento è intervenuta la **giurisprudenza di legittimità** che, nel corso del tempo, ha fornito **autorevoli chiarimenti** con particolare riferimento alla **rilevanza della discriminante prevista dal richiamato [articolo 45 c.p.](#)**.

Recentemente la **Corte di cassazione**, sezione III penale, con la **sentenza n. 6920 del 13.02.2019** ha specificatamente affrontato il tema della **responsabilità penale dell'imprenditore**, nella particolare ipotesi di un'azienda **in evidente stato di crisi finanziaria**.

Gli ermellini **hanno annullato, con rinvio**, la precedente **sentenza di condanna** emessa dalla Corte di Appello di Lecce, per il reato previsto e punito dall'**[articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#)** (omesso versamento di Iva).

Infatti, nel **corso del giudizio** era emerso che:

- l'impresa versava in un **peculiare stato di crisi**, con conseguenti **problemi di liquidità**;
- l'appellante aveva scelto di provvedere al **pagamento delle retribuzioni ai dipendenti**, non ottemperando agli obblighi di versamento dell'Iva, atteso il **collasso finanziario dell'impresa**.

Risultava altresì evidente la **mancanza dell'elemento psicologico**, sotto forma del **dolo specifico di evadere le imposte**, anche nella considerazione dell'avvenuta effettuazione del "**ravvedimento operoso**", a seguito di uno specifico **piano di ammortamento del debito tributario** concordato con l'amministrazione fiscale.

In particolare, l'imputato **coinvolto nel "crac economico" di una grande impresa di rilievo nazionale**, ha **omesso di versare le imposte dovute** non a causa di una sua "**libera determinazione**", ma per effetto di una **grave e irreversibile crisi finanziaria**, a cui **non è stato possibile fare fronte**.

Per questo motivo, è **stata riconosciuta** la discriminante della "**forza maggiore**" ex **[articolo 45 c.p.](#)**

Sempre in tema di **rilevanza penale della forza maggiore**, quale **causa soggettiva di esclusione del reato**, schematizziamo, di seguito, alcune sentenze di legittimità emanate sul tema in rassegna.

Estremi

Massima

Seminario di specializzazione

BITCOIN, CRIPTOVALUTE E BLOCKCHAIN: DALLA MONETA VIRTUALE AL BUSINESS REALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)