

Cassazione ancora severa sull'omesso versamento IVA

Confermata l'integrazione della fattispecie di cui all'art. 10-ter del DLgs. 74/2000 nonostante la crisi economico-finanziaria della società

La Corte di Cassazione, nella sentenza n. [2614](#) di ieri, conferma il rigoroso atteggiamento dei giudici di legittimità in relazione alla configurabilità del reato di **omesso versamento dell'IVA** anche a fronte di una condotta determinata da una situazione di **crisi economico/finanziaria** dell'impresa.

Nel caso di specie, attinente al primo periodo d'applicazione della fattispecie, **in vigore dal 4 luglio 2006**, il rappresentante legale di una società veniva condannato, sia in primo grado che in appello, per il reato di cui all'art. 10-ter del DLgs. 74/2000, avendo omesso il pagamento dell'IVA dichiarata a debito per l'anno 2005, per **importi superiori a 50.000 euro**, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, ovvero **entro il 27 dicembre 2006**. Nel ricorso per Cassazione il difensore eccepiva, tra l'altro, l'assenza dell'**elemento soggettivo** richiesto dalla fattispecie, dal momento che l'omesso versamento di quanto dovuto dalla società – **operativa e non mera "cartiera"** – era da imputare esclusivamente al momento di crisi economico/finanziaria che la stessa, in quel frangente, si trovava costretta ad affrontare.

Il ricorso è reputato infondato sulla base di quanto precisato dalle Sezioni Unite nella sentenza [37424/2013](#). In tale pronuncia, infatti, i giudici di legittimità hanno sottolineato, in primo luogo, come, diversamente da quanto accade per altre condotte contemplate dal DLgs. 74/2000, la fattispecie di omesso versamento IVA non richiede il fine specifico di evadere le imposte. Per la commissione del reato basta il **dolo generico** ovvero la **coscienza e volontà di non versare** all'Erario quanto dovuto; coscienza e volontà che deve investire anche la **soglia di punibilità**, dal momento che essa è da intendere come **elemento costitutivo del reato**.

La prova del dolo generico, inoltre, risulta insita nella presentazione della dichiarazione annuale, dalla quale emerge il debito erariale che deve essere saldato o, quanto meno, contenuto nei limiti della soglia entro il termine sopra ricordato. Ciò premesso e, si ribadisce, in relazione al primo periodo di applicazione della fattispecie, le Sezioni Unite della Suprema Corte hanno affermato che ogni qualvolta il soggetto d'imposta effettua operazioni imponibili riscuote(rebbe) già (dall'acquirente del bene o del servizio) l'IVA dovuta e deve, quindi, **tenerla accantonata** per l'Erario, organizzando le risorse disponibili in modo da poter adempiere all'obbligazione tributaria. L'introduzione della norma penale, poi, stabilendo nuove condizioni e un nuovo termine per la propria applicazione, estende evidentemente la detta esigenza di organizzazione **su scala annuale**. Non può, quindi, essere invocata, per escludere la colpevolezza, la **crisi di liquidità** del soggetto attivo **al momento della scadenza del**

termine lungo, ove non si dimostri che la stessa non dipenda dalla scelta (protrattasi, in sede di prima applicazione della norma, nella seconda metà del 2006) di non fare debitamente fronte all'esigenza predetta. A tal riguardo le Sezioni Unite richiamano Cass. [10120/2011](#), che, in relazione alla fattispecie di omesso versamento di ritenute certificate, ha sottolineato come essa, trovando giustificazione nel profilo di **indebita appropriazione di somme altrui** di cui si ha la detenzione, rivelerebbe l'assenza di qualsiasi manifesta irrazionalità nel mancato rilievo di **impreviste difficoltà economiche** (cfr. anche Cass. [9578/2013](#)). Sulla base di tali indicazioni, la sentenza in commento osserva come, nel ricorso presentato, la deduzione relativa alla crisi economica risultasse **priva di indicazioni specifiche e concrete** atte a ravvisare una reale impossibilità incolpevole all'adempimento ovvero a ricondurre la causa esclusiva dell'inadempimento a condotte tenute nella prima metà del 2006 ovvero prima dell'entrata in vigore della fattispecie.

Risulta, quindi, confermato un atteggiamento di particolare rigore che sembra contrapporsi alle conclusioni cui stanno pervenendo numerosi giudici di merito (cfr., tra gli altri, Trib. Novara [26 marzo 2013](#), Trib. Venezia [5 gennaio 2013](#) e Trib. Firenze [10 agosto 2012](#)), i quali, a prescindere dall'assolvimento del prospettato obbligo di accantonamento, attribuiscono rilievo alle **difficoltà di recuperare crediti** nei confronti della pubblica amministrazione, all'**impossibilità di ottenere finanziamenti** di qualsiasi tipo, al "**privilegio**" **concesso ai dipendenti** in funzione della prosecuzione dell'attività ed **alla richiesta di rateizzazioni** ovvero all'ottenimento di esse ed al puntuale assolvimento dei pagamenti conseguenti. Le precisazioni fornite dalle Sezioni Unite, peraltro, dovrebbero coprire l'ipotesi **maggiormente eclatante** dell'imprenditore che non versa l'IVA perché non è riuscito a riscuoterla. In tal caso, infatti, appare possibile dimostrare che la crisi di liquidità al momento della scadenza del termine lungo non dipende dalla scelta di non accantonare quanto dovuto all'Erario, proprio perché quanto dovuto **non** è stato **affatto percepito**. Rispetto a tale profilo, è da ritenere un mero incidente di percorso, si spera, la sentenza [19099/2013](#), secondo la quale la fattispecie in questione sarebbe **svincolata dall'effettiva riscossione** delle somme costituenti il corrispettivo delle prestazioni effettuate.

(Tratto da articolo EUTEKNE del 22 gennaio 2014)