

**Presidenza e Segreteria Generale**

Piazza G.G. Belli n° 2

00153 Roma

Tel. 06/58.300.213

Fax.: 06/58.16.389

Sede operativa nazionale

Viale Bacchiglione n° 16

20139 - Milano

Tel. 02/53.93.539 r.a.

Fax 02/53.97.381

Codice Fiscale 97207870581**Roma, 10 Febbraio 2014****FIS14065****SM****Oggetto: Fisco. Ultimi orientamenti giurisprudenziali.**

Segnaliamo due importanti sentenze della Corte di Cassazione, che potrebbero aprire la strada al riconoscimento della crisi economica quale motivo di esonero dell'imprenditore da responsabilità penali per il mancato versamento delle ritenute (art. 10 bis del d.lvo 74/2000) e dell'IVA (art. 10 ter del d.lvo 74/2000).

Ricordiamo in proposito che il predetto d.lvo 74/2000 punisce:

- all'art. 10 bis, con la reclusione da 6 mesi a 2 anni, chiunque non versi ritenute risultanti dalla certificazione rilasciate ai sostituti, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta, per un ammontare superiore a 50.000 € per ciascun periodo di imposta;
- all'art. 10 ter, con la reclusione da 6 mesi a 2 anni, chiunque non versi l'IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale, per importi superiori a 50.000 €, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo.

In particolare:

- **con la Sentenza n. 5905 del 7 Febbraio scorso**, la III sez. penale della Cassazione ha parzialmente accolto il ricorso del rappresentante legale di una s.r.l. per omesso versamento delle ritenute operate sugli stipendi dei dipendenti, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale del sostituto d'imposta. Nei primi due gradi di giudizio, l'imprenditore aveva sostenuto che non era stato in grado di versare queste ritenute, essendosi trovato in una grave crisi di liquidità che lo aveva costretto ad utilizzare le poche risorse a disposizione per pagare gli stipendi. Questa circostanza, a detta della difesa dell'imputato, configurava una causa di forza maggiore ai sensi dell'art. 45 del codice penale, tale da escludere il dolo nella condotta dell'imprenditore e, di conseguenza, la punibilità per il reato di cui sopra. La Corte di Appello aveva rigettato questa motivazione, sostenendo che il fatto che *"..pagate le retribuzioni nette l'appellante non abbia avuto la disponibilità per i versamenti delle ritenute, è cosa priva di rilievo.."*. La Corte di Cassazione ha tuttavia rivisto la perentorietà di questa conclusione, almeno in parte, affermando che *"non può essere irrilevante la causa della indisponibilità del denaro occorrente ai versamenti delle ritenute"*. Più precisamente, prosegue la Cassazione, *"non può escludersi in assoluto che la omissione possa derivare in toto da una causa di forza maggiore, la quale, tenuto conto della conformazione del reato, ragionevolmente può configurarsi, a seconda dei casi, in una imprevista ed imprevedibile indisponibilità del necessario denaro non correlata in alcun modo alla condotta della gestione dell'imprenditore"*. Quindi, non è vero che la causa di forza maggiore non possa mai invocarsi per giustificare i mancati versamenti delle ritenute; al contrario, l'imprenditore può dimostrare che la carenza di liquidità è giunta in maniera imprevista proprio alla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione annuale di sostituto

d'imposta, e che detta carenza non è stata provocata da scelte dirette, volontariamente, a violare quest'obbligo.

- **Con la Sentenza n.2614 del 21 Gennaio 2014,** la Corte di Cassazione ha respinto il ricorso proposto dall'amministratore di una società per il reato di omesso versamento Iva (importo superiore a 50.000 €), in cui questi aveva giustificato la sua condotta sostenendo che l'impresa versava in stato di crisi. Nell'adottare questa decisione, la Cassazione ha affermato che l'inadempimento tributario non può giustificarsi con un generico riferimento alla crisi economica, ma a tal fine occorre che vengano evidenziate e dimostrate le circostanze concrete che hanno costretto l'amministratore della società ad adottare questa decisione. Pertanto, la motivazione lascia intendere che, di fronte ad una dimostrazione puntuale dei fatti che hanno causato la crisi economica dell'impresa e la conseguente impossibilità di provvedere al versamento dell'Iva, i giudici dovrebbero tenerne conto escludendo il reato di cui all'art. 10 ter del d.lgvo 74/2000.

Sempre per quanto concerne i rapporti tra il contribuente ed il fisco, segnaliamo un'altra Sentenza emessa dalla Corte di Cassazione il 29 Gennaio scorso (n.1869), che ha annullato l'avviso di accertamento emesso nei confronti di un imprenditore prima che fossero trascorsi 60 gg dall'ispezione compiuta nei locali dell'impresa. Questo termine, infatti, (che, afferma la Corte, decorre dal rilascio al contribuente del verbale di chiusura delle operazioni di accesso) *"determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio..."*.

Cordiali saluti.