Crisi d’impresa e omesso versamento dell’IVA

Descrizione

L’impossibilità di fronteggiare la crisi di liquidità tipica dei momenti di instabilità economica può portare, in alcune situazioni, a non riuscire ad adempiere agli oneri fiscali imposti ex lege. Uno dei più ricorrenti adempimenti fiscali cui fare fronte riguarda l’omesso versamento dell’IVA che, nel caso di superamento della soglia penalmente rilevante, integrerà il reato di cui all’art. 10 ter d.lgs. 74/2000.

Rilevanza penale: soggetto attivo – soglia di punibilità – consumazione del reato

Il reato di omesso versamento IVA previsto dall’**art. 10-ter del Decreto Legislativo 74/2000** incrimina il soggetto che non abbia provveduto a versare l’imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, entro il termine per il versamento dell’acconto relativo al periodo di imposta successivo.

Tale delitto può essere commesso esclusivamente da un **soggetto IVA che risulti debitore**,

sulla base della dichiarazione annuale, di un **debito** relativo a tale imposta **superiore ad euro 250.000.**

agorapro.eu

Qualora si tratti di **ente collettivo** (persone giuridiche quali Società, Enti, Fondazioni), la persona fisica penalmente responsabile deve individuarsi nella figura dell’**amministratore**, del **liquidatore** o comunque del **legale rappresentante** dello stesso, ovvero, per orientamento ormai consolidato, nella figura dell’**amministratore di fatto** che abbia gestito concretamente ed effettivamente l’ente. Tra i chiamati a rispondere penalmente, infine, può rientrare anche il legale rappresentante subentrato nella carica di amministratore dopo la presentazione della dichiarazione annuale, ma prima della scadenza del termine indicato nella norma per effettuare il versamento.

Con riguardo al **termine** decorso il quale si perfeziona il reato, occorre fare riferimento alla **scadenza del 27 dicembre dell’anno successivo** a quello in cui il debito IVA è maturato, avuto riguardo alla dichiarazione annuale validamente presentata dalla quale risulta l’imposta dovuta e non versata.

La fattispecie in esame richiede che il soggetto attivo ometta **volontariamente** il versamento dell’IVA che sa essere dovuta in base alla dichiarazione annuale, avendo così consapevolezza dell’avvenuto decorso del termine stabilito dalla norma incriminatrice, nonché della circostanza che il quantum di imposta dovuta superi la soglia di 250.000 euro.

Sanzioni

La norma penale sanziona i predetti soggetti con la pena della **reclusione da sei mesi a due anni.**

Rimedi fiscali e processuali

Al fine di ottenere la non punibilità, per quanto possibile, è utile:

- entro il 27 dicembre dell'anno successivo **recuperare gli omessi versamenti scoperti** al **di sotto della soglia** al fine di evitare ripercussioni di natura penale.
- prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, procedere all'**integrale pagamento degli importi dovuti**, in modo tale da estinguere i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi.
- accedere al **patteggiamento ex art. 444 c.p.p** anche senza l'estinzione del debito tributario.

La crisi di liquidità può evitare la condanna per omesso versamento?

Nel reato in esame la questione applicativa più delicata è quella relativa all'incidenza o meno, ai fini della punibilità del soggetto attivo, della mancanza di liquidità necessaria a porre in essere l'azione doverosa entro il termine previsto dall'articolo 10-ter.

In relazione a quest'ultimo aspetto, la Corte di Cassazione recentemente è tornata ad esprimersi sul ruolo della "**crisi di liquidità**", quale possibile **scriminante** da invocare al fine di escludere la natura dolosa della condotta.

Con tre sentenze (**n. 28488/2020**, **n. 25433/2020** e **n. 1768/2021**) la Suprema Corte ha ribadito la posizione secondo la quale, in linea generale, **la crisi di liquidità che conduce all'omesso versamento dell'Iva non può essere invocata per escludere la colpevolezza**.

agorapro.eu

Tuttavia, la stessa Corte di Cassazione recentemente si è interrogata sulle varie problematiche imprenditoriali individuando dei **nuovi principi**, segno di una nuova e più favorevole apertura rispetto alle questioni societarie.

A tal proposito, il **dissesto societario** può rilevare come **causa di forza maggiore** quando sono stati assolti tutti gli oneri di allegazione idonei a dimostrare l'asserita crisi di liquidità e il fatto che detta crisi non sarebbe stata fronteggiabile tramite il ricorso ad apposite procedure da valutarsi in concreto.

In altre parole, spetta all'imprenditore **dimostrare** l'impossibilità di reperire le risorse necessarie a consentirgli il corretto e puntuale adempimento delle obbligazioni tributarie, pur avendo posto in essere tutte le possibili azioni, anche sfavorevoli per il suo patrimonio, dirette a consentirgli di recuperare, in presenza di un'improvvisa crisi di liquidità, quelle somme necessarie ad assolvere il debito erariale, senza esservi riuscito per cause indipendenti dalla sua volontà e a lui non imputabili (Cass. Pen. Sez III, 18/09/2020, n. 35696).

Infine, tale crisi di liquidità può essere valutata anche sulla base della **testimonianza del consulente fiscale della società**, da cui risulti la presenza di numerosi crediti non incassati, nonché in considerazione delle ragioni della cessazione dell'attività, del ricorso alla procedura di concordato per la ristrutturazione del debito, del successivo fallimento e, infine, del tentativo di giungere a un accordo transattivo con le banche, con la prestazione di garanzie personali(Cass. pen. Sez. III, 18/09/2020, n. 35696).

Scritto da:
Avvocato Luisa Osellame, Diritto penale, Patrocinante in Cassazione

Per ricevere periodicamente le nostre news nella tua casella e-mail,
***iscriviti alla newsletter Agoràpro*.**

Categoria

Imprese e Società

agorapro.eu