

## Giurisprudenza

# L'asserito fallimento societario non scagiona dall'omissione Iva

2 Settembre 2015

È comunque prospettabile un onere di allegazione, anche se nel diritto processuale penale non è previsto a carico dell'imputato un onere probatorio come nel processo civile



L'esimente delle difficoltà economiche non può essere invocata dal legale rappresentante di una Srl che si sia limitato ad affermare in giudizio che la sua società era fallita poiché, per poter ravvisare la causa di giustificazione della forza maggiore, è necessaria la prova rigorosa che la violazione del precetto penale è dipesa da un evento del tutto estraneo alla sfera di controllo del soggetto agente.

Lo ha affermato la Corte di cassazione, con la sentenza 34851 del 4 agosto 2015.

## I fatti

La Corte d'appello di Perugia ha confermato la condanna inflitta al signor X per avere violato l'articolo 10-ter del Dlgs 74/2000, omettendo, nella sua veste di legale rappresentante di una Srl operante nel settore dei trasporti, di versare l'Iva, relativa all'anno 2006, per un importo superiore a 105mila euro.

Il signor X ha proposto ricorso per cassazione, deducendo, tra l'altro, manifesta illogicità della motivazione della sentenza di secondo grado nella parte in cui non teneva debitamente conto del fatto che la società del ricorrente era stata dichiarata fallita. Tale circostanza dimostrava le difficoltà economiche dell'imputato e, quindi, l'impossibilità di onorare il debito tributario.

Di conseguenza, a parere del ricorrente, doveva essere pronunciata la sua assoluzione per

insussistenza dell'elemento psicologico del reato.

La Corte ha dichiarato il ricorso inammissibile perché generico e, comunque, manifestamente infondato.

In particolare, i giudici di legittimità hanno affermato che *“La tesi - sviluppata nel primo motivo - delle difficoltà economiche che sarebbero state alla base dell'inadempienza qui contestata era già stata sviluppata in modo assertivo e del tutto generico nei motivi di appello sì che già la Corte di appello l'aveva disattesa evidenziando l'assenza di qualsivoglia allegazione”*.

### **Osservazioni**

Con riferimento alla crisi di liquidità dell'impresa, quale fattore in grado di escludere la colpevolezza, la Corte ha precisato che è necessario che siano assolti precisi oneri di allegazione.

La Cassazione, infatti, ha chiarito che, nonostante nell'ordinamento processuale penale non sia previsto a carico dell'imputato un onere probatorio modellato sui principi propri del processo civile, è comunque prospettabile un onere di allegazione.

L'imputato, cioè, è tenuto a fornire all'ufficio le indicazioni e gli elementi necessari all'accertamento di fatti e circostanze ignoti che, una volta riscontrati, siano idonei a volgere il giudizio in suo favore (cfr Cassazione 20171/2013 e 10568/2015).

Tra questi ultimi, i giudici di legittimità annoverano le cause di giustificazione e, quindi, anche la forza maggiore (cfr Cassazione 20171/2013 e 7565/2015).

Nella fattispecie sottoposta al suo vaglio, la Corte ha dato atto che il ricorrente aveva addotto di essere in una seria e inevitabile difficoltà finanziaria, tale da impedirgli di onorare i debiti prescritti con l'Erario.

Ha ritenuto, tuttavia, non sufficiente evocare il semplice dato del fallimento, poiché tale evento ben poteva dipendere da molteplici ragioni, tra le quali l'incapacità gestionale dello stesso imputato.

Ha concluso, quindi, che quest'ultimo non poteva invocare a propria discolpa un comportamento a lui stesso addebitabile.

Ma nulla ha detto della forza maggiore e neppure ha specificato quali siano gli specifici oneri di allegazione.

Ha escluso sì che le difficoltà economiche in cui versava il soggetto agente potessero integrare la forza maggiore penalmente rilevante (cfr Cassazione 4529/2007, 24410/2011 e 18402/2013), ma non ha richiamato i propri precedenti (cfr Cassazione 5905/2015) in cui aveva ricordato che l'esimente delle difficoltà finanziarie non trova definizione specifica **nell'articolo 45 del codice penale**.

La disposizione, infatti, si limita a indicare la causa determinante della condotta (*“commesso il fatto per”*) e postula l’individuazione di un fatto imponderabile, imprevisto e imprevedibile, che esula del tutto dalla condotta dell’agente (*cf*r Cassazione 18402/2013), così da rendere ineluttabile il verificarsi dell’evento, proveniente dalla natura o da fatto umano, che, di conseguenza, non può in alcun modo ricollegarsi a un’azione o ad un’omissione cosciente e volontaria dell’agente (*cf*r Cassazione 27113/2015).

Né la Corte ha ribadito che tali affermazioni hanno per corollario che, nei reati omissivi, integra la causa di forza maggiore l’assoluta impossibilità e non la semplice difficoltà di porre in essere il comportamento omesso (*cf*r Cassazione 10116/1990 e 25317/2015).

E neppure che l’imputato, per escludere la propria colpevolezza, deve fornire prova idonea a dimostrare che la violazione del precetto penale è dipesa da un evento “decisivo” del tutto estraneo alla sua sfera di controllo (ad esempio, il fallimento dell’unico cliente del contribuente può causare indirettamente l’omissione del versamento d’imposta dovuto - *cf*r Cassazione 40394/2014).

La Corte, infatti, si è fermata solo a constatare la mancata allegazione di prove da parte del contribuente, senza ribadire che i precisi oneri di allegazione devono investire sia l’aspetto della non imputabilità al contribuente della crisi economica che improvvisamente ha investito l’azienda, sia la circostanza che la stessa crisi non poteva essere adeguatamente fronteggiata tramite il ricorso a idonee misure da valutarsi in concreto.

Probabilmente perché costituisce ormai principio consolidato di legittimità che, per invocare l’esimente della forza maggiore, occorre la prova che non sia stato altrimenti possibile per il contribuente reperire le risorse economiche e finanziarie 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 personale, dirette a consentirgli di recuperare le somme necessarie ad assolvere il debito erariale, senza esservi riuscito per cause indipendenti dalla sua volontà e a lui non imputabili (*cf*r Cassazione 5905/2014, 15416/2014, 5467/2013 e 25317/2015).

In conclusione, la Corte non ha escluso la colpevolezza del legale rappresentante della Srl ritenendo comunque sussistente la volontarietà della sua condotta (diversamente da un precedente nel quale, comunque, il soggetto passivo d’imposta aveva provato di aver commesso il reato solo per le sue precarie condizioni economiche, determinate da eventi eccezionali e di rilevanti dimensioni - *cf*r Cassazione 37301/2014).

di

**Romina Morrone**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/lasserito-fallimento-societario-non-scagiona-dallomissione-iva>