



Gli omessi versamenti e il pericolo penale, come difendersi Andare sotto soglia, l'istituto della particolare tenuità del fatto e la causa di forza maggiore

Dott. Giuseppe Marino, difensore tributario

L'attuale crisi di liquidità dovuta alla pandemia da Covid-19, genererà una marea di omessi versamenti d'imposta, con conseguenze penali. Per i reati di omesso versamento **Iva** (per un ammontare superiore a **250.000,00** euro) e ritenute **dovute o certificate** (per un ammontare superiore a euro **150.000,00**) previste dagli **artt. 10-bis e 10-ter, dlgs 74/2000**.

I Giudici penali hanno sempre ignorato i casi di forza maggiore tipico esempio la crisi economica, ritenendo che rileva il mero fatto oggettivo, non incidendo i motivi della scelta del contribuente di non versare i tributi. Non è però sempre stata ignorata la possibilità di escludere la punibilità dell'imprenditore invocando la causa di forza maggiore dimostrato che difficoltà finanziarie non siano a lui imputabili e che le stesse non possano essere altrimenti fronteggiate con idonee misure anche sfavorevoli per il suo patrimonio personale (In tal senso si è espressa la **Cassazione penale con sentenza n.20777 del 2014**).

Gli elementi di prova ritenuti validi al fine di evitare la responsabilità penale sono stati nel tempo i seguenti: il default o il fallimento di clienti e fornitori, tale da compromettere i flussi finanziari o la stessa attività produttiva, accadimenti esterni quali la repentina e ingiustificata chiusura dei finanziamenti da parte del sistema bancario, l'esser stati vittime d'usura, l'aver dimostrato di aver fatto di tutto per salvare l'azienda sacrificando i beni personali, piani di risanamento, la presentazione di domanda di concordati (Cass. pen. n. 13092 e n. 13628 del 2020). Numerosissimi sono stati i casi in cui gli imprenditori si sono trovati a scegliere se pagare le tasse o i dipendenti e i fornitori, per la continuità aziendale, portandoli ad invocare spesso la crisi di liquidità.

Il Lockdown che ha imposto la chiusura a tante attività e la generalizzata crisi, certamente dovranno essere presi in considerazione, al fine però di evitare un processo penale, che sarà comunque scontato, sarà necessario a cercare di stare sotto soglia. **Ad esempio se un imprenditore non ha versato per il 2020 252.000,00 di Iva, basta che paghi 2.500, che vada sotto soglia e scongiura un processo penale**, che anche se probabilmente si risolverà positivamente costerà sicuramente tanto.

Con il **d.lgs. n. 28 del 2015** è stato introdotto nel sistema penale "comune" **l'istituto della particolare tenuità del fatto (art. 131-bis c.p.)**, che comporta la non punibilità di reati che in concreto risultano particolarmente esigui sul piano del disvalore oggettivo. Quindi qualora si dovesse superare la soglia di pochi euro sarebbe possibile invocarla? L'istituto della particolare tenuità del fatto è lo strumento impiegato per realizzare la depenalizzazione c.d. in concreto.

Il primo limite da osservare per l'applicazione dell'istituto della particolare tenuità del fatto è, quindi, costituito dalla cornice edittale entro la quale la valutazione del giudice deve muoversi, ovvero **la pena della reclusione per reati, consumati o tentati, non superiore a cinque anni o pena pecuniaria (i reati di omesso versamento rientrano nella fattispecie)**, da sola o congiunta a quella detentiva, che non superi tale limite secondo i meccanismi di ragguaglio contemplati dall'art. 135 c.p.

La giurisprudenza ha ritenuto che: "La causa di esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto di cui all'art. 131-bis c.p. non può essere applicata, ai sensi del terzo comma del predetto articolo, qualora l'imputato, anche se non gravato **da precedenti penali specifici**, abbia commesso più reati della stessa indole (ovvero plurime violazioni della stessa o di diverse disposizioni penali sorrette dalla medesima "ratio

punendi"), anche nell'ipotesi in cui ciascun fatto, isolatamente considerato, sia di particolare tenuità" (Cass. pen., Sez. III, 11 gennaio 2018, n. 776).

La **Corte di Cassazione con sentenza n. 15020 del 22 gennaio 2019** ha affrontato il problema ritenendo che Nel reato di omesso versamento IVA, il superamento in misura significativa della soglia di punibilità prevista dall'art. 10-ter del D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 non consente la configurabilità della particolare tenuità del fatto ai sensi dell'art. 131-bis c.p.; allorquando, invece, si tratti di importo di poco superiore a detta soglia, occorre, ai fini dell'applicabilità della causa di non punibilità, valutare la condotta nella sua interezza.

Nel caso in esame il limiti di 250.000,00 euro era stato superato soltanto di 2.092,00 e la Suprema Corte aveva ritenuto che **Il concetto di soglia di punibilità non è affatto incompatibile con l'istituto disciplinato dall'art. 131 bis c.p.** al punto tale da vederne l'applicazione quando l'ammontare dell'imposta non versata e non corrisposta sia di pochissimo superiore a quello stabilito dalla soglia di punibilità assolvendo l'imputato.

Ricapitolando, bisogna per prima cosa cercare di tenersi sotto soglia, versando quel quid pluris in più che lo fa superare, se non ci riuscite oppure non ve ne accorgete, potreste invocare l'istituto **della particolare tenuità del fatto (art. 131-bis c.p.) e la causa di forza maggiore "crisi di liquidità dovuta dal lock down da covid 19.**

Giuseppe Marino