

La continuità aziendale viene prima dei reati da omessi versamenti

Il Tribunale di Pordenone esclude il dolo in capo a un amministratore che ha omesso il versamento di ritenute per assicurare la continuità aziendale

/ Maurizio MEOLI

Il Tribunale di Pordenone, nella sentenza 16 dicembre 2016 n. [1282](#), ha stabilito che, laddove il contribuente si sia trovato di fronte ad un'**improvvisa e non prevedibile** crisi di liquidità alla quale non abbia potuto porre rimedio – cercando, senza esito, di ricorrere a finanziamenti o di compiere altre operazioni dirette ad ottenere liquidità proprio al fine di pagare il debito tributario – manca il dolo necessario ai fini dell'integrazione della fattispecie di omesso versamento di ritenute (art. 10-bis del DLgs. 74/2000), non avendo egli voluto l'evento del mancato pagamento al momento della scadenza del termine previsto dalla norma penale.

Nella specie, per ripianare l'esposizione debitoria di una srl, l'amministratore/socio, al pari degli altri consociati, pur non essendone obbligati dalle disposizioni civilistiche (che prescrivono un'autonomia patrimoniale perfetta tra società e soci), avevano acquisito liquidità per la srl operando **versamenti in conto capitale**, con denari personali (e familiari), nonché facendo ottenere finanziamenti infruttiferi da soggetti terzi, destinando il tutto a pagamenti funzionali ad assicurare la continuità aziendale, estinguendo i debiti verso banche e fornitori, mantenendo i livelli occupazionali e versando i contributi. Ciò in un contesto in cui: alla data della scadenza erariale penalmente rilevante, la srl vantava crediti commerciali per 1.049.244,53 euro di cui 401.059,89 verso la Pubblica Amministrazione, pari al 38% del totale, ed il 60% di quest'ultimi era scaduto; a fronte dei ritardati incassi dei crediti, specie verso la P.A., il sistema bancario aveva richiesto il rientro immediato dai fidi, revocando le linee di credito. È, quindi, reputato ragionevole, alla luce delle indicazioni fornite anche dalla giurisprudenza di legittimità in materia, affermare l'inesistenza del dolo, per ricorrenza della forza maggiore di cui all'art. 45 c.p.

E, in effetti, la Cassazione ha spesso sottolineato come, affinché una crisi di liquidità possa escludere la rilevanza penale dell'omesso versamento superiore alle prescritte soglie, occorra 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, 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 ad egli non imputabili (in tal senso, tra le sentenze citate

dalla decisione in commento, si vedano: Cass. nn. [11647/2015](#), [9214/2014](#) e [5467/2014](#)).

A fronte di tutto ciò, peraltro, posto che la decisione di merito in esame appare sostanzialmente condivisibile, occorre comunque evidenziare come essa, nei suoi eventuali sviluppi, potrebbe anche trovarsi a dover fronteggiare affermazioni di maggior rigore della Suprema Corte, che in talune occasioni (*cf.*, Cass. nn. [47250/2016](#) e [8352/2015](#)) ha ulteriormente precisato come, poiché la forza maggiore postula la individuazione di un **fatto imponderabile**, imprevisto ed imprevedibile, che esula del tutto dalla condotta dell'agente, tanto da rendere ineluttabile il verificarsi dell'evento, non potendo ricollegarsi in alcun modo ad un'azione od omissione cosciente e volontaria dell'agente, sarebbe da escludere che le difficoltà economiche in cui versi il soggetto agente possano integrare la forza maggiore penalmente rilevante.

Costituisce corollario di queste affermazioni il fatto che nei reati omissivi integra la causa di forza maggiore l'assoluta impossibilità, non la semplice difficoltà, di porre in essere il comportamento omesso.

Ne consegue che: il **marginale di scelta** esclude sempre la forza maggiore perché non esclude la "suitas" della condotta; la mancanza di provvista necessaria all'adempimento dell'obbligazione tributaria penalmente rilevante non può pertanto essere addotta a sostegno della forza maggiore quando sia comunque il frutto di una scelta/politica imprenditoriale volta a fronteggiare una crisi di liquidità; non si può invocare la forza maggiore quando l'inadempimento penalmente sanzionato sia stato con-causato dal mancato pagamento delle singole scadenze mensili e dunque da una situazione di illegittimità, l'inadempimento tributario penalmente rilevante può essere attribuito a forza maggiore solo quando derivi da fatti non imputabili all'imprenditore che non ha potuto tempestivamente porvi rimedio per cause indipendenti dalla sua volontà e che sfuggono al suo dominio finalistico.

Ed è stato anche sottolineato come l'aver ritenuto di **privilegiare il pagamento** delle retribuzioni ai dipendenti onde evitare licenziamenti, l'aver dovuto pagare i debiti ai fornitori pena il fallimento della società e la mancata riscossione di crediti vantati e documentati verso la clientela e spesso nei confronti dello Stato costituirebbero situazioni che, seppure provate, non possono integrare "ex se" la forza maggiore di cui all'art. 45 c.p. (*cf.* Cass. n. [1725/2015](#)) o lo stato di necessità di cui all'art. 54 c.p. (*cf.* Cass. n. [20266/2015](#)).