



**TRIBUNALE ORDINARIO DI ROMA**  
**SEZIONE VI PENALE**  
IN COMPOSIZIONE MONOCRATICA

P.P. n. 27501/11 R.G.N.R.  
P.P. n. 14385/13 R.G. Dib.  
n. 105/14 Sent.

**REPUBBLICA ITALIANA**  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Il Giudice della VI<sup>a</sup> Sezione Penale dott. ANGELA TURSI  
Alla pubblica udienza del 7.1.14 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

Nella causa penale definita con rito ordinario

**CONTRO**

~~\_\_\_\_\_~~

**Libero - Presente**

**IMPUTATO**

(vedi allegato)

**CONCLUSIONI**

Il P.M.: con le attenuanti generiche, mesi 4 di reclusione.

La Difesa: assoluzione perché il fatto non costituisce reato. In subordine: minimo della pena e benefici.



37479

**Procura della Repubblica presso il Tribunale di Roma**

**DECRETO DI CITAZIONE DIRETTA A GIUDIZIO**

- artt. 550 e ss. c.p.p., 159 disp. att. c.p.p.-

Il Pubblico Ministero *Dott.<sup>ssa</sup> Patrizia Ciccarese*, Sost. Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di Roma; concluse le indagini preliminari relative al procedimento Nr. 27501/11 N iscritto in data 06.06.2011 nei confronti di:

~~PR. [REDACTED]~~ elettivamente domiciliato presso lo studio dell'avv. ~~Alessandro [REDACTED]~~ sito in Roma, v. Pollaiuolo nr. 2 e da questi difeso di fiducia (elez. dom. e nom. del difens. del 18.07.2011);

**IMPUTATO**

del delitto p. e p. dall'art. 10 ter D. Lgs 74/2000, perché in qualità di rappresentante legale dal 15.3.2010, nonché firmatario della dichiarazione redditi società di capitali della ~~[REDACTED]~~ con sede, dal 29/04/2010, in Roma, via Panaro nr. 14, relativamente all'anno d'imposta 2009, non versava nei termini previsti per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per l'ammontare complessivo di euro 524.990,00. Comm. in Roma, 31.01.2011 ( termine ultimo di presentazione della dichiarazione dei redditi).

**Individuata la Persona Offesa in:**

**Ufficio Territoriale della Direzione provinciale di Udine - Agenzia delle Entrate**, in Via Gorghini cv. 18, c.a.p. 33100

visto l'art. 555 c.p.p.

**CITA**

il predetto imputato a comparire all'udienza del **08.10.2013** alle ore 9 davanti al Tribunale in composizione monocratica - **Aula 13** penale, in Roma - Palazzo Giustizia-Piazzale Clodio, per rispondere del reato di cui sopra, con avvertimento che non comparendo senza un legittimo impedimento sarà giudicato in contumacia;

**INVITA**

l'imputato ad esercitare la facoltà di nominare un difensore nelle forme di legge (fatta avvertenza ai sensi e per gli effetti di cui alla L. 30/7/1990, n. 217 e succ. mod. che l'interessato potrà chiedere l'ammissione al patrocinio a spese dello Stato qualora ricorrano le condizioni previste dalla citata Legge) avvertendolo che in mancanza sarà assistito dal difensore avv. sopracitato

**INVITA**

altresi l'imputato a dichiarare o eleggere il domicilio per le notificazioni nei modi di legge con avvertimento che vi è obbligo di comunicare ogni mutamento del domicilio eletto o dichiarato, o in mancanza, insufficienza o inidoneità della dichiarazione o della elezione le successive notificazioni saranno eseguite nel luogo di notifica del presente atto.

(ai sensi dell'art. 552 lett. f c.p.p.)

1. Che, qualora ne ricorrano i presupposti, l'imputato potrà chiedere, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado:

1) giudizio abbreviato;

2) applicazione della pena a norma dell'art. 444 c.p.p.;

## MOTIVAZIONE

Con decreto ritualmente notificato l'odierno imputato veniva citato a giudizio davanti al Tribunale di Roma per rispondere del reato a lui ascritto in epigrafe.

Al dibattimento, svoltosi alla presenza dell'imputato, veniva escusso in qualità di teste il funzionario dell'Agenzia delle Entrate BETTUZZI Eleonora.

Si procedeva, altresì su richiesta della Difesa, all'esame dell'imputato, il quale prestava il suo consenso.

Acquisita la documentazione prodotta dalle Parti, all'esito dell'istruttoria dibattimentale le stesse concludevano come in epigrafe

Osserva il Giudice che, alla luce dell'espletata istruttoria, deve addivenirsi al proscioglimento dell'odierno imputato dall'ipotesi delittuosa ascrittagli perché il fatto non costituisce reato.

Invero, la formulata ipotesi accusatoria muove dagli accertamenti telematici effettuati da parte dei funzionari dell'Agenzia delle Entrate di Udine nel marzo 2011 relativamente alla società ~~PROVVISORIA~~, il cui legale rappresentante, l'odierno imputato ~~PROVVISORIA~~ come da visura camerale prodotta dal P.M. - non aveva provveduto a versare, nei termini previsti per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto per il periodo d'imposta dall'1.1.09 al 31.12.09, dovuta in base alla dichiarazione annuale (UNICO 2010) per l'ammontare di € 14.990,00 (si vedano, al riguardo, le dichiarazioni rese, sul punto, dalla teste BETTUZZI, nonché la documentazione dal P.M. prodotta agli atti).

Riferiva la teste, a domanda della Difesa, che successivamente la società, per mezzo del suo legale rappresentante, provvedeva ad onorare il debito contratto, concordando con l'Agenzia delle Entrate rateizzazione del debito, del quale risultano attualmente onorate le rate su 20 (si veda al riguardo la documentazione prodotta dalla Difesa).

In sede di esame, peraltro, l'imputato ~~PROVVISORIA~~, pur ammettendo, sotto il più stretto profilo oggettivo, le condotte contestategli, riferiva versare la società ~~PROVVISORIA~~ ~~PROVVISORIA~~, all'epoca dei fatti, in grave crisi di liquidità determinata dall'omesso o ritardato pagamento dei crediti vantati nei confronti dei clienti per un ammontare pari a circa 3 milioni, ditalchè, data priorità alla corresponsione degli stipendi ai lavoratori, il debito IVA, pur formalmente contabilizzato e comunicato all'Agenzia delle Entrate, ma di fatto non disponibile, quale liquidità effettiva, nelle casse della società, non poté di fatto essere versato.

Riferiva, al riguardo, il ~~PROVVISORIA~~ che egli e suo fratello, in qualità di soci, allo scopo di risolvere tale problematica ebbero ad accendere ben 3 mutui, ipotecando beni personali, posto che le banche ebbero loro a negare i richiesti aumenti dei fidi ed in una occasione addirittura a revocare uno dei fidi concessi, e posto che la stessa Agenzia delle Entrate

ebbe a netare l'anticipazione di rateizzazione del debito dalla società richiesta, in assenza di garanzia fideiussoria, che nessun istituto di credito volle concedere alla società.

Precisava l'imputato che, a fronte del rischio di essere costretti a chiudere la società, all'epoca vantante 120 dipendenti, il mancato temporaneo pagamento del debito IVA costituì scelta obbligata, avendo valutato trattarsi di crisi di liquidità temporanea, che la ~~scelta~~ ebbe successivamente, grazie altresì al contributo dei soci, a risolvere, provvedendo successivamente ad onorare il debito contratto.

Riferiva, infine, il ~~scelta~~ che attualmente la società, assolutamente *in bonis*, ha raddoppiato tanto il proprio fatturato quanto il volume dei dipendenti, ribadendo essersi trattato, l'episodio di cui è causa, di circostanza occasionale e meramente temporanea, esclusivamente dovuta agli omessi o ritardati pagamenti dei crediti dalla società vantati.

Orbene, tanto premesso in punto di fatto, osseva il Tribunale che le plausibili e non smentite dichiarazioni rese al dibattimento dall'imputato ~~scelta~~ involgono il problematico profilo, in qualche misura legato all'elemento soggettivo del delitto di cui è causa, dell'eventuale rilevanza, in termini di non punibilità, della condizione di *crisi di liquidità*, o più in generale di *crisi economica*, in cui il contribuente si trovi a versare al momento del termine penalmente previsto per il versamento delle imposte, profilo questo che assume rilevanza decisiva ai fini del presente giudizio.

Diversi sono al riguardo i possibili approdi ermeneutici prospettabili. Tra le varie ricostruzioni elaborate in sede dottrinale e giurisprudenziale, tre sono quelle che meritano maggiore attenzione.

Prima di procedere alla loro disamina è necessario, tuttavia, sgombrare il campo da un possibile equivoco: la concreta esistenza di una crisi economica non è di per sé idonea a incidere sull'atteggiamento doloso eventualmente tenuto dal contribuente, nel senso che tale condizione di crisi non rappresenta un elemento alla stregua del quale escludere l'elemento soggettivo del dolo. Una simile conclusione consegue dal fatto che la consapevolezza e la volontà devono sussistere, ed essere accertate, in relazione al solo legame intellettuale e volitivo che il soggetto pone tra la condotta e quelle che sono le conseguenze dannose della stessa.

Eventuali fattori esterni alla fattispecie penale, quale può essere definita la condizione di crisi economica, possono al più costituire le ragioni che spingono il soggetto a porre in essere la condotta illecita, senza tuttavia escludere, ma anzi avvalorandolo, il legame intellettuale e volitivo sopra richiamato. Del resto, come emerso anche nel presente giudizio per stessa ammissione dell'imputato, il mancato versamento viene posto in essere proprio per fronteggiare la crisi economica. L'omesso versamento contributivo, infatti, costituisce uno strumento grazie al quale destinare le scarse risorse economiche della società all'adempimento di altre obbligazioni inerenti all'attività d'impresa (*in primis* il pagamento dei lavoratori).

La strumentalità dell'omesso versamento alla sopravvivenza e prosecuzione dell'attività d'impresa è, pertanto, l'inequivocabile segno di una precisa scelta operata dal soggetto,

idonea a palesare la consapevolezza e la volontà della condotta omissiva e delle connesse conseguenze lesive.

La crisi economica, in realtà, proprio perché fattore esterno alla fattispecie penale, può assumere rilievo in un diverso contesto rispetto a quello relativo all'accertamento degli elementi strutturali e fattuali del reato (qual' è l'elemento psicologico che sorregge la condotta illecita). Più precisamente, la crisi economica può assumere la valenza di parametro atto a guidare il giudice in quella valutazione di carattere extrafattuale volta a verificare la sussistenza della concreta rimproverabilità della condotta penalmente illecita tenuta.

Orbene, secondo una prima ricostruzione, la crisi economica costituirebbe una situazione in presenza della quale non sarebbe *esigibile* dal soggetto una condotta conforme alla pretesa punitiva.

Va peraltro osservato come il richiamo all'inesigibilità non sia convincente. La figura in esame indubbiamente svolge un'utile funzione ricognitiva di molteplici ipotesi scusanti espressamente codificate, ma non è in grado di assurgere a categoria generale dell'ordinamento penale, tale da trovare applicazione al di fuori delle ipotesi normativamente previste. L'assenza di una norma, costituzionale o primaria, che espressamente preveda la categoria dell'inesigibilità della condotta, non ne consente un'applicazione al di là delle singole ipotesi a essa riconducibili, pena la violazione delle esigenze di certezza del diritto e di tutela del principio di eguaglianza. Più in generale, la preclusione a un ricorso generalizzato all'inesigibilità trova giustificazione nel fatto che essa sarebbe chiamata a operare nell'ambito di istituti che hanno una portata ridotta se non eccezionale (imputabilità e scriminanti), in quanto frutto di una precisa scelta normativa in ordine alla non rimproverabilità di una condotta penalmente sanzionata.

Le considerazioni svolte precludono anche la qualificazione della crisi economica quale peculiare ipotesi di uno *stato di necessità*.

Data l'assenza del pericolo attuale di un danno grave alla persona, nel contesto dell'art. 10 ter lo stato di necessità potrebbe trovare applicazione solo a fronte di un'applicazione analogica dell'art. 54 c.p. certamente non preclusa dal divieto di analogia di cui all'art. 14 delle preleggi, trattandosi di un'applicazione analogica *in bonam partem*.

La preclusione, in realtà, trova la sua ragione nel fatto che una diversa conclusione si porrebbe in tensione con l'obbligatorietà della legge penale, da cui inevitabilmente consegue il riconoscimento della natura eccezionale di norme quali quelle sullo stato di necessità. In definitiva, l'applicazione analogica di norme di tal fatta condurrebbe agli stessi risultati del riconoscimento dell'inesigibilità come categoria generale dell'ordinamento, con ciò estendendo a dismisura quelle che, al contrario, sono delle delimitate scelte operate dal legislatore in ordine all'assenza di rimproverabilità della condotta illecita tenuta.

Escluso il ricorso alle ricostruzioni sopra riportate, la crisi economica in cui versa l'imprenditore contribuente sembra potersi correttamente ricondurre nell'ambito applicativo dell'art. 45 c.p.

Una simile eventualità, tuttavia, deve essere meglio precisata.

L'art. 45 c.p., come noto, esclude la punibilità del soggetto qualora il fatto sia stato commesso per *caso fortuito* o per *forza maggiore*.

A tal riguardo sembra corretto ritenere, secondo quanto sostiene una recente corrente dottrinale, che il caso fortuito espliciti la propria incidenza sul rapporto di causalità, mentre la forza maggiore influenzi la partecipazione psichica del soggetto.

Indubbiamente le due ipotesi sono accomunate dal fatto di porsi alla stregua di due fattori naturalistici estranei alla condotta penalmente illecita del soggetto.

Il caso fortuito, tuttavia, come desumibile dalla stessa terminologia, appare come un elemento che si inserisce in un decorso causale già *in itinere*, rendendo le conseguenze materialmente prodotte come del tutto irregolari e imprevedibili. La condotta del soggetto, pertanto, appare soltanto un elemento di un incrocio causale in cui l'evento dannoso o pericoloso è causalmente riconducibile (secondo il concetto di causalità predisposto dall'ordinamento penale) al caso fortuito.

La forza maggiore, al contrario, interferisce sul distinto piano della dominabilità soggettiva, in particolare, assurge a elemento esterno originario, idoneo a determinare una forza irresistibile sull'agire umano. In presenza di un'ipotesi di forza maggiore, pertanto, l'evento dannoso o pericoloso è causalmente riconducibile alla condotta del soggetto agente, la quale tuttavia risulta del tutto condizionata dalla forza irresistibile antecedentemente verificatasi, sicché il soggetto al momento del fatto si trova nella condizione di non poter agire diversamente se non in violazione della norma penale. Al ricorrere di una forza maggiore, quindi, la condotta illecita, pur se materialmente causativa dell'evento dannoso o pericoloso, non è di per sé attribuibile all'agente sotto il profilo dell'appartenenza soggettiva (c.d. *suitas* della condotta).

Con maggiore impegno espositivo, tra la condizione di crisi economica, in cui eventualmente versa il contribuente, e l'evento dannoso proprio del delitto di omesso versamento non sembra potersi prefigurare alcun legame causale. Sembra, invero, più corretto qualificare la crisi economica alla stregua di una forza esterna in grado di condizionare la condotta del sostituto di imposta, il quale non avrà alcuna possibilità se non quella di agire illecitamente.

La qualificazione della crisi economica in termini di forza maggiore richiede il concreto accertamento di due condizioni:

- che la condizione di crisi economica non sia imputabile al contribuente, venendo altrimenti meno l'imprevedibilità della stessa;
- che la crisi economica non possa essere adeguatamente fronteggiata tramite il ricorso, da parte dell'imprenditore, ad idonee misure da valutarsi in concreto.

È opportuno precisare come anche la giurisprudenza di merito, sinora sviluppatasi su detto secondo punto, abbia ritenuto come la semplice condizione di crisi economica non

sia di per sé un elemento idoneo a escludere la punibilità del soggetto, dovendosi concretamente verificare se la condizione medesima sia imputabile a una *mala gestio* imprenditoriale e se il sostituto si sia fortemente attivato al fine di fronteggiare la crisi (cfr. al riguardo Trib. di Milano, Uff. G.I.P., 19 settembre 2012; Trib. di Milano, Uff. G.I.P., 7 gennaio 2013; Trib. di Novara, 20 marzo 2013).

A ciò consegue la necessità di rigoroso accertamento, da parte del giudice, della verifica degli strumenti che il contribuente abbia eventualmente adottato per fronteggiare la crisi economica, in vista della reperibilità delle risorse necessarie a consentire il corretto e tempestivo adempimento delle obbligazioni tributarie, e quindi evitare la connessa violazione del precetto penale, contemperando, ove possibile, come nel caso di specie, la prosecuzione dell'attività d'impresa, laddove la crisi di liquidità presenti carattere di provvisorietà.

Invero, osserva il Tribunale come nel caso che ci occupa, il tentativo di adozione di strumenti idonei al superamento della crisi di liquidità fu dall'imprenditore ~~operata~~ operata attraverso la richiesta di aumenti di fido agli istituti bancari, ovvero attraverso la richiesta di anticipo della rateizzazione del debito presso l'Agenzia delle Entrate, invero entrambi negati in assenza delle richieste garanzie, ditalchè lo stesso ebbe a fronteggiare la crisi di liquidità in cui la società dallo stesso rappresentata versava attraverso la richiesta di mutui garantiti dall'ipoteca iscritta su beni personali, ciò che, seppure non tempestivamente ai fini del dovuto pagamento IVA per l'anno di imposta 2009, ebbe a consentirgli il superamento della citata temporanea crisi ed il versamento, pur ritardato e mediante successiva rateizzazione, degli importi dovuti.

Alle stregua di tale condotta appare pertanto possibile ritenere che in costanza della concreta predisposizione, da parte del ~~imprenditore~~ di misure astrattamente idonee a superare la crisi, il sopraggiungere di eventi o circostanze che abbiano concretamente inficiato e precluso il superamento della stessa (il diniego della concessione di fido e della tempestiva rateizzazione del debito tributario), configuri il ricorrere dell'ipotesi di causa maggiore impeditiva della condotta penalmente lecita.

Ne consegue l'assoluzione dell'imputato perché il fatto non costituisce reato.

P.Q.M.

Visto l'art. 530 c.p.p.

ASSOLVE

~~Il~~ E dal reato ascritto perché il fatto non costituisce reato.

Roma, 7.1.2014

TRIBUNALE ORDINARIO DI ROMA  
SEZ. 6<sup>a</sup> PENALE

Depositato in Cancelleria

IL.....1.0. GEN. 2014.....



Il Cancelliere  
Elisabetta Agre

IL GIUDICE  
Dot.ssa Angela TURSI