

Sul non corretto e puntuale adempimento delle obbligazioni tributarie per cause di forza maggiore

di [Isabella Buscema](#)

Publicato il 22 Giugno 2021

La crisi di liquidità quando può essere invocata per evitare le sanzioni tributarie?

Ricorre in via automatica l'esimente nel caso di mancato pagamento dovuto alla temporanea mancanza di liquidità?

Sussiste la causa di forza maggiore ravvisata nella mancata riscossione di rilevanti crediti vantati dal contribuente nei confronti di diversi enti pubblici?

La scarsa liquidità del contribuente può costituire un evento imprevedibile ed inevitabile, non fronteggiabile dal contribuente con le normali misure, quali gli accantonamenti, ovvero con le misure opportune (e doverose) per porre rimedio alla situazione di crisi?

La sussistenza di una crisi aziendale costituisce forza maggiore ai fini dell'operatività della citata scriminante?

Responsabilità del contribuente per violazione di norme tributarie e esimente della causa di forza maggiore

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, ai fini dell'affermazione di responsabilità del contribuente, ai sensi del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 5 è sufficiente una condotta cosciente e volontaria, senza che occorra, da parte dell'Amministrazione finanziaria, la concreta dimostrazione del dolo o della colpa (o di un intento fraudolento), atteso che la norma pone una presunzione di colpa per l'atto vietato a carico di colui che lo abbia commesso. Ai fini dell'esclusione di responsabilità per difetto dell'elemento soggettivo, grava invece sul contribuente ai sensi del [Decreto Legislativo n. 472 del](#)

[1997, articolo 5](#) la prova dell'assenza assoluta di colpa, con conseguente esclusione della rilevanza d'ufficio, occorrendo a tal fine la dimostrazione di versare in stato di ignoranza incolpevole, non superabile con l'uso dell'ordinaria diligenza. La prova della assenza della colpa, che deve essere offerta



dal contribuente, va poi distinta dalla prova della buona fede, che rileva, come esimente, solo se l'agente è incorso in un errore inevitabile, per essere incolpevole l'ignoranza dei presupposti dell'illecito e dunque non superabile con l'uso della normale diligenza. Non debbono delle sanzioni per l'operatività della scriminante della "causa di forza maggiore" di cui all'[art. 6, comma quinto, del d.lgs. n. 472 del 1997](#),

Causa di forza maggiore e obbligazioni tributarie

Sotto il profilo naturalistico la forza maggiore si atteggia come una causa esterna che obbliga la persona a comportarsi in modo difforme da quanto voluto, di talché essa va configurata, relativamente alla sua natura giuridica, come una esimente poiché il soggetto passivo è costretto a commettere la violazione a causa di un evento imprevisto, imprevedibile ed irresistibile, non imputabile al contribuente, nonostante tutte le cautele adottate. Il ricorrente che vuole giovarsi in concreto dell'esimente, evidentemente riconducibile alla forza maggiore, deve dare prova che non è stato altrimenti possibile reperire le risorse necessarie per il corretto e puntuale adempimento delle obbligazioni tributarie, ossia deve provare che, pur avendo posto in essere tutte le possibili azioni, anche sfavorevoli per il suo patrimonio personale, atte a consentirgli di recuperare la necessaria liquidità, non c'è riuscito per cause indipendenti dalla sua volontà e a lui non imputabili. Gli oneri di allegazione della lamentata crisi di liquidità, devono investire non solo l'aspetto della non imputabilità a chi abbia omesso il versamento della crisi economica che ha investito l'azienda o la sua persona, ma anche la prova che tale crisi non sarebbe stata altrimenti fronteggiabile tramite il ricorso, da parte dell'imprenditore, ad idonee misure da valutarsi in concreto (non ultimo, il ricorso al credito bancario) (Cassazione ordinanza del 3 giugno 2021 n. 15415). In materia tributaria e fiscale, la nozione di forza maggiore richiede la sussistenza di un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anormali ed estranee all'operatore, e di un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi, dovendo la sussistenza di tali elementi essere oggetto di idonea indagine da parte del giudice, sicché non ricorre in via automatica l'esimente che ricorre nel caso di mancato pagamento dovuto alla temporanea mancanza di liquidità.

Risulta legittima la cartella esattoriale emessa per recuperare l'imposta IVA a causa di omesso versamento quando una crisi di liquidità sia connessa alla mancata riscossione di crediti nei confronti di diversi Enti pubblici.^[1]

Infatti, non è da considerarsi tra le cause di non punibilità una situazione di disagio economico, ancorché riconducibile a fattori esterni, perché essendo il soggetto obbligato al versamento un sostituto d'imposta, lo stesso è tenuto ad accantonare l'IVA riscossa dall'acquirente del bene o servizio per poi riversarlo all'Erario, non potendo venire in rilievo situazioni di difficoltà seppure non prevedibili. Ciò conformemente al diritto unionale in quanto la nozione di forza maggiore in materia tributaria e fiscale richiede sia la **sussistenza di un elemento oggettivo relativo alle circostanze anormali ed estranee all'operatore**, sia un **elemento soggettivo costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le**

conseguenze dell'evento adottando misure appropriate (Cassazione ordinanza n. 27416 del 1 dicembre 2020).^[2]

Casi in cui non ci si può appellare alla causa di forza maggiore

Non ricorre l'esimente in esame nel caso di mancato pagamento dovuto alla temporanea mancanza di liquidità, dovendosi invece evidenziare eventi imprevedibili ed irresistibili^[3], non imputabili al contribuente nonostante tutte le cautele adottate e adottabili, tra i quali eventi non rientra la crisi aziendale. non è sufficiente fare riferimento ad una sfavorevole congiuntura economica del tutto esterna al soggetto ricorrente, con conseguente care

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento