

Gli effetti. La punibilità dell'illecito

Omessi versamenti con l'incognita del reato tributario

Gian Paolo Ranocchi

La sentenza 44283/2013 della Cassazione che obbliga a versare per intero il debito Iva nel concordato preventivo anche senza la transazione fiscale richiede una riflessione sulla condizione del contribuente in crisi rispetto ai versamenti delle imposte, in prossimità dell'accesso a una **procedura concorsuale**. La questione, già delicata, diventa spinosa se si prospettano responsabilità penali, in un quadro incerto in cui la giurisprudenza di merito diverge sostanzialmente da quella di legittimità.

L'imprenditore in crisi deve poter decidere come utilizzare l'assetto provvista finanziaria disponibile, rispettando la legge ed evitando responsabilità, anche penali. La scelta diviene particolarmente insidiosa se il sentiero del comportamento lecito si assottiglia, stretto tra due fattispecie opposte, penalmente rilevanti: da un lato l'**omissione del versamento di Iva e ritenute** operate (articoli 10-bis e 10-ter del Dlg 74/2000) e dall'altro la violazione dell'ordine dei privilegi (bancarotta preferenziale, articolo 216, comma 3, legge fallimentare). In tema di versamenti, parte della giurisprudenza di merito si è espressa in modo rassicurante. Le Ctp di Perugia e Lecce (sentenza 36/2009 e 352/1/10) hanno escluso la punibilità del mancato versamento in **crisi di liquidità**, perché conseguente a forza maggiore. I Gip di Firenze (sentenza 10 agosto 2012) e di Milano (sentenze 2818/2012 e 3926/2013), nell'esame di casi diversi si sono uniformemente atteggiati, non rinvenendo nell'omissione del versamento in condizioni di crisi conclamata alcun delitto. Mancherebbe infatti la necessaria componente soggettiva, la volontà di omettere il pagamento, e quindi in sostanza il dolo, anche se generico.

La giurisprudenza di legittimità, pur piuttosto allineata in senso contrario, aveva ultima-

mente aperto uno spiraglio con la sentenza 37424/2013: la conclusione negativa, che confermava la punibilità del mancato pagamento, poggiava non tanto sull'irrelevanza delle «gravissime difficoltà economiche», quanto sul fatto che non fossero state sufficientemente circostanziate. Ma la sentenza 44283/2013 è tornata a pronunciarsi sul tema confermando la rilevanza penale della fattispecie.

In sostanza, la situazione del debitore in crisi sembrerebbe veramente problematica e senza uscita, nella misura in cui tutte le opzioni disponibili comportano un rischio reale. Se versa l'Iva, non commette il delitto previsto dall'articolo 10-ter, ma contemporaneamente realizza le condizioni per una potenziale bancarotta preferenziale, ex articolo 216, comma 3, della legge fallimentare, a meno che riesca a saldare integralmente tutti i creditori muniti di titolo di prelazione superiore, e quindi quasi tutti i privilegiati.

Questa è in realtà proprio l'impostazione della Suprema corte. In tale modo, però, si rende inapplicabile la falciatura del ceto privilegiato salutata con tanto favore quando fu riformulato l'articolo 160 della legge fallimentare, e in particolare il comma 2. Al contrario, il rigoroso rispetto della par condicio imporrebbe al debitore di astenersi dal versamento dell'Iva, oltre che dal pagamento di qualsiasi debito che comporti la violazione dell'ordine dei privilegi, ma ad oggi pare improbabile in questo caso sfuggire dall'imputazione ex articoli 10-bis e 10-ter, con conseguente presumibile rischio (articolo 1, comma 143, della legge 244/2007) che la Procura competente proceda con sequestro preventivo dei beni personali ex articolo 321 del Codice di procedura penale, finalizzato alla confisca, che non ha, tra l'altro, effetti solutori.

La sussistenza del dolo in en-

trambi i casi pare dubitabile. In un simile scenario, ai problemi della crisi economica si aggiungono fattispecie penali che rischiano di essere poco coerenti rispetto alle finalità di ausilio al risanamento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

