

CRISI D'IMPRESA

Omesso versamento dell'Iva e delle ritenute in sede concordataria

di **Andrea Rossi**

Una delle problematiche che molto spesso le imprese devono affrontare nell'ambito della crisi di impresa, attiene al **mancato versamento** dell'Iva ([articolo 10-ter del D.Lgs. 74/2000](#)) e delle ritenute ([articolo 10-bis del D.Lgs. 74/2000](#)); si tratta infatti di un aspetto **caratterizzante** la maggior parte delle procedure concorsuali, laddove l'impresa **preferisca** pagare i propri dipendenti e fornitori a scapito dell'erario, essendo quest'ultimo un creditore quantomeno silente nel **breve periodo**.

In merito a ciò, si vuole ricordare che con la riforma operata dal D.Lgs. 158/2015, la **soglia di punibilità per il reato** di omesso versamento dell'Iva, è stata innalzata ad euro 250.000, mentre per l'omesso versamento di ritenute dovute o certificate, la stessa soglia è stata elevata ad euro 150.000; non si può non evidenziare, secondo lo scrivente, come dal **rinnovato quadro normativo** introdotto dal D.Lgs. 158/2015, l'omesso versamento delle ritenute viene sanzionato, in relazione alla soglia di **punibilità**, in modo **ingiustificatamente peggiore** rispetto al reato previsto per l'omesso versamento dell'Iva; pertanto, il trattamento **disomogeneo** di due fattispecie tra loro simili per quanto attiene la **gravità** della condotta del legale rappresentante della società, potrebbe potenzialmente ledere i principi statuiti dalla Convenzione Pif.

Si ritiene inoltre opportuno evidenziare come la **giurisprudenza prevalente**, laddove l'omesso versamento dell'Iva o delle ritenute sia **conseguente** ad una **conclamata crisi di liquidità** della società tale da **impedire il regolare assolvimento** dell'obbligo tributario, **escluda** la **punibilità** dell'imprenditore per il reato previsto dagli [articoli 10-bis](#) e [10-ter del D.Lgs. 74/2000](#); il presupposto a base della **non punibilità** deriva dalla mancanza **dell'elemento psicologico** del **dolo generico**, laddove l'imprenditore in difficoltà sia stato **ammesso** al **concordato preventivo** in un momento **antecedente** alla scadenza del termine per il versamento di dette ritenute (ovvero dell'Iva), poiché dalla richiesta di ammissione a tale procedura emergerebbe la volontà del debitore a far fronte alle cause del dissesto, cercando pertanto di **superare** la **crisi di liquidità**, causa appunto del mancato pagamento del debito nei confronti del Fisco.

In merito ai presupposti di applicazione dei citati [articoli 10-bis](#) e [10-ter del D.Lgs. 74/2000](#), già approfonditi più volte dalla giurisprudenza di merito, si vogliono richiamare in questa sede le **indicazioni fornite** da una recente sentenza della **Corte di Cassazione** ([n. 35786 del 20 luglio 2017](#)), nella quale i giudici **respingono** il ricorso di un legale rappresentante di una società che chiedeva l'**annullamento** dell'ordinanza di sequestro preventivo dei propri beni personali, scaturita a seguito del mancato versamento, appunto, dell'Iva; i motivi alla base del ricorrente per chiedere l'**annullamento** dell'ordinanza di sequestro attenevano al fatto che la società,

prima della scadenza per il versamento dell'Iva, era stata **ammessa** al concordato preventivo e, conseguentemente, l'eventuale pagamento del debito Iva sarebbe avvenuto in **palese violazione** della *par condicio creditorum*; secondo i giudici di merito, la sola **ammissione** al concordato preventivo non **è ora più sufficiente** per **salvaguardare** il rappresentante legale dal reato di cui al citato articolo 10-ter, anche laddove l'ammissione sia **precedente** alla scadenza del termine per il pagamento dello stesso debito. Infatti, secondo i giudici della terza sezione, sarebbe necessario,

- sia prevedere espressamente nel **piano** di concordato (e si ritiene conseguentemente nell'accordo di ristrutturazione del debito) una **dilazione** di pagamento del debito per Iva o ritenute (anche a seguito della transazione fiscale) in epoca successiva alla scadenza del **termine** per l'insorgere del **reato**,
- sia ottenere il **decreto** di **omologa** prima di tale **data**.

Siamo pertanto di fronte ad una sentenza che modifica l'orientamento giurisprudenziale maggioritario, ma che trova sicuramente il proprio fondamento nell'ennesimo **disallineamento** tra normativa **penale** e normativa **fallimentare**; pertanto, secondo lo scrivente, è **maggiormente ragionevole** l'orientamento di quella parte della giurisprudenza che ritiene **non necessaria** l'omologa ma la **semplice ammissione al concordato** in un momento antecedente alla scadenza del termine per il versamento dell'Iva ovvero delle ritenute, **escludendo** conseguentemente l'ipotesi di **reato** in siffatta fattispecie.

Seminario di specializzazione

**PROCEDURE PER LA SOLUZIONE DELLA
CRISI DI IMPRESA IN CONTINUITÀ**

Scopri le sedi in programmazione >