

## PENALE TRIBUTARIO

### **La domanda di concordato giustifica l'omesso versamento di imposte**

di Luigi Ferrajoli

La **Corte di Cassazione, sezione terza penale**, con la [sentenza n. 36320/2019](#) si è pronunciata in ordine ad un ricorso presentato da una società in liquidazione in **concordato preventivo**, che si era vista rigettare l'impugnazione avverso il decreto di **sequestro preventivo** emesso dal Giudice per le indagini preliminari per un'ipotesi di reato di cui all'[articolo 10-bis D.Lgs. 74/2000](#).

Nel caso di specie, la contribuente si è rivolta alla Suprema Corte in quanto, secondo il Tribunale del riesame, la presentazione della domanda di concordato preventivo non aveva reso legittimo il **mancato versamento delle imposte** da parte della società stessa.

La Suprema Corte ha annullato con rinvio l'ordinanza *de qua*, in accoglimento dei motivi di ricorso.

In particolare, il primo motivo di impugnazione riguardava il fatto che il Tribunale non avesse considerato l'insussistenza del *fumus commissi delicti* essendo stato giustificato, secondo la ricorrente, l'omesso versamento delle ritenute operate dalla società quale sostituto d'imposta.

Ciò in quanto la medesima aveva presentato, **fin da epoca anteriore** alla scadenza del termine per l'adempimento del **debito tributario, istanza di ammissione al concordato preventivo**.

La Corte di Cassazione, sul punto, pur rilevando l'esistenza di pronunce di segno differente, ha affermato che *“in tema di sequestro preventivo, non sia configurabile il fumus del reato connesso all'omesso versamento delle imposte nel caso in cui il debitore sia stato ammesso, prima della scadenza al concordato preventivo con pagamento dilazionato e/o parziale dell'imposta”*.

Il principio sottostante a tale impostazione risiede nel fatto che la condotta omissiva del soggetto obbligato al versamento delle imposte è **scriminato** ai sensi dell'[articolo 51 C.p.](#) perché *“egli avrebbe agito, o meglio avrebbe omesso di agire, nell'adempimento di un dovere – quello di non eseguire pagamenti una volta formulata l'istanza di ammissione al concordato preventivo nei confronti di specifici creditori – sancito in forza della disposizione contenuta nell'**art. 167 del rd n. 267 del 1942**, in base alla quale i pagamenti effettuati dall'imprenditore ammesso alla procedura di concordato preventivo non si sottraggono alla regola della inefficacia, essendo, pertanto non dovuti, soprattutto se relativi a debiti sorti anteriormente al sorgere della procedura, a meno che non siano stati espressamente autorizzati dal Giudice delegato”*.

Inoltre, la Suprema Corte ha sottolineato un principio ancora più importante e degno di attenzione, con specifico riferimento all'**elemento temporale**. Secondo il Giudice di legittimità, infatti, diversamente da quanto sostenuto dal Tribunale del riesame, **non è idoneo a qualificare come penalmente rilevante il comportamento omissivo** il fatto che **il momento della scadenza del debito tributario sia maturato anteriormente** al tempo in cui **l'ammissione al concordato preventivo** sia stata **formalmente deliberata**.

A tale proposito, in sentenza è stato evidenziato che “*sebbene il Collegio non ignori che, anche nelle immediatezze cronologiche della adozione della presente decisione questa Corte abbia ritenuto che la scriminante di cui all'art. 51 cod. pen., invocata anche nella presente fattispecie, sia ravvisabile solo se i provvedimenti che impongono il dovere di non adempiere l'obbligo tributario, come l'ammissione al concordato preventivo ovvero, in alternativa il provvedimento del Tribunale che abbia vietato il pagamento dei debiti anteriori, siano intervenuti prima della scadenza dell'obbligo tributario e dunque non siano successivi alla consumazione del reato (omissis) ritiene il Collegio medesimo di doversi discostare da questa, pur autorevole, interpretazione, sulla base di un dato sistematico che depone in senso opposto all'orientamento ora riportato*”.

Secondo la Suprema Corte, infatti, **la decorrenza degli effetti dell'ammissione dell'imprenditore al concordato preventivo** va collocata, **retroattivamente**, non al momento dell'adozione del provvedimento di formale ammissione, ma a quello della **presentazione della relativa domanda**, per cui

**anche i pagamenti eseguiti successivamente a questo adempimento ma prima del decreto di apertura della procedura sono da ritenersi inefficaci ai sensi dell'[articolo 167 R.D. 267/1942](#).**

In conclusione, la Corte ha dunque affermato che “*una volta intervenuto il provvedimento di ammissione del debitore al concordato anche le pregresse condotte omissive, consistenti in omessi pagamenti di obbligazioni giunte a maturazione nell'intervallo fra la presentazione della istanza e la sua positiva evasione da parte dell'organo giurisdizionale a ciò preposto, cessano, laddove mai in precedenza esse la avessero avuta, di avere rilevanza penale, atteso che tali condotte neppure possono essere considerate compiute contra ius in quanto legittime, a tutto voler concedere a posteriori, dall'avvenuta ammissione alla procedura concorsuale*”.

Master di specializzazione

## LA RIFORMA DELLA LEGGE FALLIMENTARE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)