

Il liquidatore paga l'IVA con quanto rilevato dal commissario del concordato

In mancanza risponde del reato di cui all'art. 10-ter del DLgs. 74/2000

/ Maurizio MEOLI

Risponde del reato di **omesso versamento IVA**, ex [art. 10-ter](#) del DLgs. 74/2000, quanto meno a titolo di dolo eventuale, il liquidatore che, in carica già nove mesi prima della scadenza del termine penalmente rilevante, dopo aver richiesto un concordato preventivo (poi non omologato) nel cui contesto l'inventario del commissario giudiziale segnala l'esistenza della liquidità necessaria per adempiere al pagamento dell'imposta, non si attiva per provvedere al relativo versamento.

A stabilirlo è la Cassazione nella sentenza n. [41594/2017](#).

Si ricorda che l'art. 10-ter del DLgs. 74/2000 – al superamento di una soglia di punibilità oggi pari a 250.000 euro per periodo d'imposta – sanziona con la reclusione **da sei mesi a due anni** chiunque non versi l'IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, ovvero, secondo quanto previsto dall'[art. 6](#) comma 2 della L. n. 405/1990, entro il 27 dicembre.

Il caso di specie vedeva il liquidatore di una società (in carica dal 23 marzo 2009) omettere il versamento dell'IVA relativa al 2008 (oltre 500.000 euro) entro il termine penalmente rilevante del 28 dicembre 2009 (il 27, infatti, cadeva di domenica), seppure l'inventario del commissario giudiziale della procedura di concordato preventivo, aperta in ottobre e successivamente conclusasi con il rigetto dell'omologazione, avesse evidenziato la "disponibilità" (da parte del liquidatore) di somme liquide sufficienti a pagare quanto dovuto all'Erario. Ciò valeva al liquidatore la condanna, a titolo di dolo eventuale, per la fattispecie in questione sia in primo grado che in appello.

Contro quest'ultima decisione il liquidatore ricorreva per Cassazione sottolineando come erroneamente i giudici di merito avessero configurato il suddetto elemento soggettivo, senza tenere in adeguato conto l'inesigibilità del proprio comportamento alla luce della **situazione di crisi** che la società stava vivendo. Di questa, infatti, non aveva alcuna responsabilità, avendo, anzi, accettato l'incarico di liquidatore proprio per cercare di porvi rimedio attraverso una procedura di concordato preventivo che, però, purtroppo, non era andata a buon fine.

In ogni caso, doveva considerarsi erronea l'affermazione secondo la quale il liquidatore aveva la "disponibilità" delle somme alla data penalmente rilevante, stante la pendenza, da ottobre 2009, della procedura di concordato preventivo.

La Suprema Corte rigetta il ricorso.

Quanto alla invocata situazione di crisi si ricorda come la giurisprudenza di legittimità (*cf.*, tra le altre, Cass. nn. [18680/2016](#) e [37873/2015](#)) abbia nel corso degli anni attribuito rilevanza alla impossibilità oggettiva di adempiere solo se dovuta a causa di **forza maggiore**; circostanza che deve essere esclusa in presenza di un possibile margine di scelta e che invece può essere affermata solo quando deriva da fatti non ascrivibili al soggetto responsabile delle scelte aziendali, il quale non abbia potuto porre tempestivamente rimedio alla situazione "per cause **indipendenti dalla sua volontà** e che sfuggono al suo dominio finalistico".

Nulla di tutto ciò, nella specie, risultava provato dall'imputato. Anzi, dall'inventario predisposto, ex [art. 172](#) del RD 267/1942, dal Commissario giudiziale del concordato preventivo, avviato ma poi non omologato, emergeva l'esistenza della liquidità necessaria al pagamento del debito di imposta.

Con riguardo, poi, alla contestazione concernente l'impossibilità di disporre di tale cifra, si sottolinea come, in vista dell'omologa del concordato preventivo, il commissario giudiziale debba verificare la fattibilità del concordato così come proposto, senza assumere alcun potere di gestione dell'impresa. È, quindi, il liquidatore stesso il soggetto in grado di operare in nome e per conto della società ovvero il soggetto gravato degli obblighi in materia previdenziale e tributaria.

Pertanto, la sentenza in commento sottolinea come, nella specie, sembrerebbe che il concordato proposto avesse per obiettivo il mantenimento in vita dell'attività all'esito della cessione di un solo ramo aziendale; e la prosecuzione dell'attività di impresa non può che includere l'effettuazione di operazioni soggette ad IVA. Pertanto tale procedura recava in sé il potere/dovere del liquidatore di effettuare i relativi **adempimenti IVA**. La decisione di merito, inoltre, è ritenuta corretta anche alla luce dei precedenti di legittimità secondo i quali risponde del reato di omesso versamento IVA, quanto meno a titolo di **dolo eventuale**, il soggetto che, subentrando ad altri nella carica di amministratore o liquidatore di una società di capitali dopo la presentazione della dichiarazione di imposta e prima della scadenza del versamento, omette di versare all'Erario le somme dovute sulla base della dichiarazione medesima, senza compiere il previo controllo, di natura puramente contabile, sugli ultimi adempimenti fiscali; in quanto attraverso tale condotta lo stesso si espone volontariamente a tutte le conseguenze che possono derivare da pregresse inadempienze (così Cass. n. [34927/2015](#)).