

Stretta della Cassazione sulla responsabilità degli amministratori per omessi versamenti

Reati tributari, risponde il cda

Se la società è incapiente confiscati i beni personali

Pagina a cura
DI STEFANO LOCONTE
E GIULIA MARIA MENTASTI

Tutti i componenti del cda della srl chiamati a rispondere dell'omesso versamento di ritenute certificate e Iva da parte della società: è quanto risulta dalla sentenza n. 34475 del dicembre scorso, con cui la terza sezione penale della Cassazione, dopo aver premesso che il dovere di provvedere ai suddetti obblighi fiscali, la cui violazione integra i reati di cui agli artt. 10-bis e 10-ter dlgs 74/2000, fa capo all'amministratore in carica dell'ente al momento della scadenza del termine di adempimento ha chiarito che qualora figurino più amministratori sono tutti penalmente responsabili. E ciò indipendentemente dal riparto interno delle competenze, considerato che l'adempimento delle incombenze fiscali è un atto di ordinaria amministrazione, espletabile da ciascun componente del cda autonomamente e indipendentemente dagli altri. Peraltro, i beni personali degli amministratori, seppur nei limiti del valore del profitto del reato, possono essere legittimamente oggetto di confisca per equivalente, ogniquale volta non vengano indicati beni nella disponibilità dell'ente da aggredire con la confisca diretta e il patrimonio della società sia incapiente.

Il caso. Con sentenza del novembre 2019, la Corte d'appello di Genova aveva confermato nei confronti di tre amministratori di società la condanna alle pene di legge, con confisca per equivalente del profitto, in ordine ai reati di cui agli artt. 10-bis e 10-ter dlgs 74/2000, per aver omesso il versamento delle ritenute certificate e dell'Iva in relazione a vari anni di imposta.

Avverso la predetta pronuncia, i tre imputati avevano presentato ricorsi per cassazione.

Specificamente, per quanto più ora interessa, nei ricorsi si lamentava come il reato tributario fosse stato attribuito indistintamente a tutti ai predetti amministratori a titolo di responsabilità oggettiva in base alla mera carica rivestita nel cda, e benché fosse stato dimostrato sia che si trattasse di ruolo esclusivamente formale sia che gli stessi non avessero dato alcun apporto alla gestione delle questioni tributarie. Si sottolineava altresì come la dichiarazione fiscale fosse stata sottoscritta dal solo presidente del cda, e che gli stessi poteri gestori attribuiti agli altri amministratori, così come le loro competenze, dimostravano

La sentenza per punti Cass. pen. n. 34475/2020	
Il caso	Qualora una srl abbia più amministratori, cosa succede nel caso in cui la società non versi le ritenute certificate o l'Iva?
Chi risponde del reato	Sono penalmente responsabili: <ul style="list-style-type: none"> • tutti gli amministratori • indipendentemente dal riparto interno delle competenze poiché • il precetto penale è diretto a chi ha il potere-dovere di provvedere all'obbligo fiscale penalmente sanzionato • l'adempimento delle incombenze fiscali è un atto di ordinaria amministrazione, espletabile da ciascun componente del Cda autonomamente e indipendentemente dagli altri • gli amministratori hanno ex lege gli ordinari poteri di gestione di cui all'art. 2475 c.c., nonché spesso deleghe disgiunte e con un oggetto ampio
La crisi di liquidità della società	La crisi economica in cui, per ragioni di mercato, sia venuta a trovarsi la società non salva dalla punibilità gli amministratori ogniquale volta: <ul style="list-style-type: none"> • l'omesso versamento tributario sia una scelta strategica imprenditoriale • e si era deciso di finanziare l'attività della società utilizzando anche le somme che avevano indebitamente trattenuto quali sostituto d'imposto e percettore dell'Iva
La confisca dei beni personali degli amministratori	È legittima la confisca per equivalente dei beni personali degli amministratori: <ul style="list-style-type: none"> • nei limiti del valore del profitto del reato • ove questi non indichino beni nella disponibilità dell'ente da aggredire con la confisca diretta • e il patrimonio della società sia incapiente

che non si occupavano di tali tematiche.

Ancora, meritano segnalazione gli ulteriori motivi con i quali, da un lato, si contestava come non si fosse tenuto conto della grave crisi economica in cui, per ragioni di mercato, era venuta a trovarsi la società e del parziale pagamento dell'obbligazione tributaria effettuata a seguito di rateizzazione del debito; dall'altro, la mancanza di motivazione circa la sussistenza dei requisiti necessari per disporre la confisca per equivalente sui beni degli imputati, non essendosi accertata l'incapienza del patrimonio della società ed essendo apodittica la motivazione circa la possibilità di ricavare tale dato dalla messa in liquidazione della società.

La responsabilità di ciascun amministratore. Dunque, premettendo sin d'ora che la Cassazione ha ritenuto i ricorsi inammissibili, la sentenza è di particolare interesse per le precisazioni che fornisce in punto di diritto su ciascuno dei temi sollevati dagli imputati.

In primis, ha chiarito che dei

reati di omesso versamento dell'Iva e delle ritenute certificate commessi in favore di una società risponde, sussistendo il dolo generico richiesto dalla fattispecie incriminatrice e salvo che sia configurabile una causa di non punibilità,

Per la Suprema Corte l'accettazione della carica attribuisce all'amministratore doveri di vigilanza e controllo sulla corretta gestione degli affari sociali. Analogo principio va affermato nel caso in cui gli amministratori di diritto siano più d'uno, essendo in tal caso tutti egualmente destinatari del precetto penale

l'amministratore in carica al momento della scadenza del termine previsto per l'adempimento, essendo il precetto penale diretto a chi ha il potere-dovere di adempiere all'obbligo fiscale penalmente sanzionato ovvero, nelle società, salvo che sia diversamente disposto dallo statuto, a chi ricopre la carica di amministratore.

La Suprema corte ha peraltro osservato che, posto che di consimili reati ommissivi l'amministratore risponde anche se si tratti di mero prestatore di altri soggetti, in quan-

to l'accettazione della carica attribuisce allo stesso doveri di vigilanza e controllo sulla corretta gestione degli affari sociali, analogo e, anzi, ancor più stringente principio va affermato nel caso in cui gli amministratori di diritto siano più d'uno, essendo in tal caso tutti egualmente destinatari del precetto penale e non essendo quindi dubbio che trattasi sempre e comunque di responsabilità per reato omissivo proprio.

Nel caso di specie, gli imputati avevano ex lege (non risultando diverse disposizioni dall'atto costitutivo o dall'atto di nomina) gli ordinari poteri di gestione di cui all'art. 2475 c.c., nonché deleghe disgiunte e con un oggetto estremamente ampio, tra cui i «più ampi poteri di rappresentanza negoziale e giudiziale della società», compreso il potere «di eseguire pagamenti di qualunque specie a firma singola», sicché, anche singolarmente, avrebbero potuto e dovuto adempiere all'obbligo di estinguere il

debito tributario.

La crisi di liquidità della società. Inoltre, la Cassazione ha rilevato come, trattandosi di cariche amministrative non formali, ricoperte da tempo all'epoca della commissione del reato, la sentenza impugnata avesse correttamente reputato gli imputati ben consapevoli delle condizioni economiche della società e della scelta di fronteggiare la crisi economica (anche) omettendo di versare quanto dovuto all'erario, scelta definita «strategica», trattandosi di omessi versamenti ripetuti nel tempo e per importi rilevanti, si che le omissioni non costituivano una condotta isolata ed arbitraria imputabile al solo residente del cda.

La confisca dei beni personali degli amministratori. Quanto alla legittimità della confisca dei beni personali degli amministratori, gli Ermellini hanno ricordato come il disposto normativo preveda in via principale il sequestro di beni corrispondenti al profitto diretto del reato e, soltanto in via subordinata e sussidiaria (ovvero «quando essa non è possibile»), il sequestro per equivalente nei confronti dell'autore del reato.

Al momento dell'esecuzione della statuizione, si farà poi applicazione del principio secondo cui, quando si procede per reati tributari commessi dal legale rappresentante di una persona giuridica, è legittima l'esecuzione sui i beni dell'imputato, sul presupposto dell'impossibilità di reperire il profitto del reato nei confronti dell'ente, nel caso in cui dallo stesso soggetto non siano indicati i beni nella disponibilità della persona giuridica su cui disporre la confisca diretta.

Soltanto un provvedimento esclusivamente adottato per la confisca per equivalente del profitto di reato nei riguardi del legale rappresentante di una società che abbia commesso il delitto fiscale a vantaggio della stessa, senza la contestuale, prioritaria, previsione della confisca del profitto in via diretta nei confronti della persona giuridica, esige che si dia atto dell'impossibilità di disporre quest'ultima.

Nel caso di specie, la motivazione della sentenza di primo grado aveva chiarito che la confisca per equivalente nei confronti degli imputati era da intendersi subordinata alla preclusione a effettuare la confisca diretta nei confronti della società, la cui messa in liquidazione ne aveva determinato l'incapienza. Da qui l'inammissibilità del ricorso e la condanna dei ricorrenti al pagamento delle spese processuali.