

Per gli Ermellini il parere favorevole configura l'ipotesi di concorso del collegio sindacale

# Crediti inesistenti, il sì costa caro

## Risponde di reato tributario il sindaco che conforta la scelta

Pagina a cura

DI STEFANO LOCONTE E  
GIULIA MARIA MENTASTI

**A**nche i sindaci in manette per il reato tributario: è quanto emerge dalla sentenza n. 40324 del 2021, con la quale la terza sezione penale della Cassazione si è espressa in tema di concorso del sindaco di una società nel reato di indebita compensazione di cui all'art. 10-quater dlgs 74/2000. La vicenda riguardava la condotta del presidente di un collegio sindacale che aveva espresso parere favorevole all'adozione della delibera di acquisto del ramo di azienda di una srl che includeva anche l'acquisto di un credito Iva inesistente, successivamente utilizzato ai fini di compensazione.

**Il principio di diritto.** La Suprema corte ha posto a fondamento della propria decisione le considerazioni per cui, da un lato, ai fini della configurabilità della partecipazione nel reato, rilevano anche le condotte di agevolazione o di mero rafforzamento dell'autore cosiddetto «principale», compresa la partecipazione morale nelle sue varie forme del mandato e dell'incitamento; dall'altro lato, il collegio sindacale di una società e i singoli componenti di esso sono in condizione di «confortare» le scelte degli organi sociali e di attivarsi efficacemente per impedire le operazioni della persona giuridica, qualora le ritengano illegittime. Pertanto, la Cassazione ha affermato che il sindaco di una società, il quale esprime parere favorevole all'acquisto di un credito fiscale inesistente, o di un compendio aziendale contenente un credito fiscale inesistente, pone in essere una condotta causalmente rilevante, quanto meno in termini agevolativi, e di rafforzamento del proposito criminoso, rispetto alla realizzazione del reato di indebita compensazione di cui all'art. 10-quater dlgs n. 74 del 2000 commesso mediante l'utilizzo del credito fittizio, e sarà così chiamato a rispondere del reato a titolo di concorrente.

**Il caso in sintesi.** Nella vicenda in esame il Tribunale di Palermo aveva confermato il provvedimento con il quale il giudice per le indagini preliminari aveva applicato, per quanto di interesse in questa sede, le misure dell'obbligo di presentazione alla polizia giudiziaria e del divieto di esercitare imprese o uffici direttivi di persone giuridiche e imprese o professioni per la durata di un anno nei confronti del presidente del collegio sindacale di una spa, indagato di plurimi

reati, tra cui quello di indebita compensazione ex art. 10-quater dlgs 74/2000. In dettaglio, in ipotesi accusatoria, aveva espresso parere favorevole all'adozione della delibera di acquisto di ramo di azienda in una srl, del quale faceva parte un credito Iva inesistente per un valore di diversi milioni di euro; delibera poi approvata, e seguita dall'utilizzazione di tale credito a fini di compensazione Irpef e Irpeg.

Aveva presentato ricorso per Cassazione l'indagato attraverso il suo difensore, lamentando come i giudici non avessero individuato elementi da cui desumere la consapevolezza del medesimo dell'inesistenza del credito, e avessero erroneamente valorizzato la condotta costituita dall'espressione di un parere favorevole quale presidente del collegio sindacale, senza considerare la pratica ininfluenza dell'atto a impedire la commissione del reato.

**Il concorso ex art. 110 cp.** Le doglianze del ricorrente sono risultate tuttavia vane, e la Cassazione ha colto l'occasione per chiarire le ragioni giuridiche a sostegno della responsabilità per il reato di cui all'art. 10-quater dlgs n. 74 del 2000 con riferimento al componente del collegio sindacale di una società che esprime un parere favorevole all'acquisto di

un credito inesistente.

La suddetta condotta, in effetti, è diversa da quella tipizzata dalla norma, che punisce «con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro».

Così come è evidente che l'indebita compensazione rientra tra reati cosiddetti propri, ovvero realizzabili esclusivamente da soggetti titolari di una particolare qualifica o posizione, in questo caso i contribuenti tenuti al pagamento delle imposte.

La condotta in esame, però, ad avviso della Cassazione, può assumere rilievo a norma dell'art. 110 cp, quale partecipazione a titolo di concorso nel reato di indebita compensazione.

Innanzitutto, come sottolineato in motivazione, non risultano ostacoli normativi o fattuali alla configurabilità del concorso nel reato di indebita compensazione, e anzi nella casistica giurisprudenziale è stato espressamente ammesso con riguardo a condotte realizzate dal consulente fiscale (cfr. Cass. pen., sez. III, n. 1999 del 14/11/2017).

Inoltre, secondo i principi ge-

nerali, ai fini della configurabilità della partecipazione nel reato ex art. 110 cp, rilevano anche le condotte di agevolazione o di mero rafforzamento della volontà dell'autore cosiddetto principale. Invero, come osservato anche dalle sezioni unite, nella formula dell'art. 110 cp sono ricevute e riunite tutte le diverse forme e diversi gradi della partecipazione criminosa, indipendentemente dall'importanza di quest'ultima nella determinazione dell'evento; in particolare, vi è compresa la partecipazione morale nelle sue varie forme del mandato, dell'incitamento e del rafforzamento della volontà, e della agevolazione in genere (così Cass. pen., sez. U, n. 13 del 1955; più di recente, sez. U, n. 45276 del 30/10/2003 e sez. U, n. 36258 del 24/05/2012).

**La responsabilità del sindaco.** Tutto ciò premesso, gli Ermellini hanno inoltre osservato come il collegio sindacale di una società, e i singoli componenti di esso, secondo quanto si evince dalle disposizioni contenute nel codice civile, sono in condizione di «confortare» le scelte degli organi sociali o, al contrario, di attivarsi efficacemente per impedire le operazioni della persona giuridica, ove le ritengano illegittime. Infatti, il collegio sindacale, a norma dell'art. 2403 cc,

ha il dovere di vigilare, tra l'altro, «sul rispetto dei principi di corretta amministrazione». I sindaci, poi, a norma dell'art. 2407 cc, «sono responsabili della verità delle loro attestazioni» e «sono responsabili solidalmente con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica»; questa responsabilità, per il richiamo effettuato dall'art. 2407 cc, comma 3, agli artt. 2394, 2394-bis e 2395 cc, opera anche nei confronti dei creditori e dei terzi comunque danneggiati.

I sindaci, per di più, sono titolari di specifici poteri e facoltà per influire sulla corretta gestione della società, perché, tra l'altro, possono: convocare l'assemblea per segnalare irregolarità di gestione, a norma dell'art. 2406 cc; far ricorso al tribunale per la riduzione del capitale sociale per perdite, a norma degli artt. 2446 e 2447 cc; impugnare le delibere sociali ritenute illegittime, a norma degli artt. 2377 e 2388 cc; chiedere al tribunale la nomina dei liquidatori ex art. 2487 cc; presentare denuncia al tribunale nei confronti degli amministratori a norma dell'art. 2409 cc.

**La decisione della Cassazione.** La Suprema corte ha pertanto concluso che il sindaco di una società il quale esprime parere favorevole all'acquisto di un credito fiscale inesistente, o di un compendio aziendale contenente un credito fiscale inesistente, pone in essere una condotta causalmente rilevante, quanto meno in termini agevolativi, e di rafforzamento del proposito criminoso, rispetto alla realizzazione del reato di indebita compensazione di cui art. 10-quater dlgs 74/2000 commesso mediante l'utilizzo dell'indicato credito fittizio.

Ovviamente, perché possa sussistere la responsabilità del sindaco a titolo di concorso nel reato appena indicato, occorre anche la sua colpevolezza; ma anche tale profilo era stato verificato nel caso di specie ed era pertanto immune da censure, essendo stato accertato che il medesimo soggetto avesse espresso il parere favorevole nella consapevolezza sia dell'inesistenza del credito fiscale, sia della strumentalità dell'acquisto di tale credito al successivo utilizzo a fini di compensazione, ai sensi del summenzionato art. 17 dlgs n. 241 del 1997.

Da qui il rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali.

### I punti salienti

<b>Il quesito</b>	Con riferimento al componente del collegio sindacale di una società che esprime un parere favorevole all'acquisto di un credito inesistente, poi usato in compensazione, risponde del reato di cui all'art. 10-quater dlgs n. 74 del 2000?
<b>Il concorso ex art. 110 cp</b>	Ai fini della configurabilità della partecipazione nel reato, rilevano anche: le condotte di agevolazione o di mero rafforzamento dell'autore c.d. «principale»; la partecipazione morale nelle sue varie forme del mandato e dell'incitamento
<b>La responsabilità del sindaco</b>	I componenti del collegio sindacale di una società, secondo quanto si evince dal codice civile, sono in condizione di «confortare» le scelte degli organi sociali; o di attivarsi efficacemente per impedire le operazioni della persona giuridica ove le ritengano illegittime
<b>La risposta della Cassazione</b>	Sì, come affermato da Cass. pen. 40324/2021, secondo cui il sindaco di una società che esprime parere favorevole all'acquisto di un credito fiscale inesistente o di un compendio aziendale contenente un credito fiscale inesistente pone in essere una condotta causalmente rilevante, quanto meno in termini agevolativi e di rafforzamento del proposito criminoso, rispetto alla realizzazione del reato di indebita compensazione commesso mediante l'utilizzo del credito fittizio. Sarà così chiamato a rispondere del reato di cui all'art. 10-quater a titolo di concorrente