



Trib. Milano, 28.4.2011, Giud. Mannucci (imp. R

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

TRIBUNALE DI MILANO

Il processo.

Con decreto di giudizio immediato del 15.11.2010, emesso a seguito di opposizione a decreto penale di condanna, A R quale legale rappresentante della società è stato rinviato al giudizio della prima sezione del Tribunale di Milano per rispondere del reato di cui all'art. 10 *bis* d. lgs. 74/2000, per non avere versato le ritenute operate quale sostituto d'imposta, risultanti dalle certificazioni rilasciate e attestate nella dichiarazione annuale relativa al periodo di imposta 2006, pari a euro 62.644, commesso in Milano il 30.9.2007, termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale.

Alla prima udienza dibattimentale del 7.3.2001, presente l'imputato, il giudice ha revocato il decreto penale di condanna del 24.5.2010 e ha ammesso le prove richieste dalle parti (esame dei testi del P.M. e della difesa ed esame dell'imputato).

All'odierna udienza, sempre presente l'imputato, è stato esaminato l'imputato e le parti hanno richiesto, ai sensi dell'art. 493, comma 3° c.p.p., l'acquisizione degli atti provenienti dall'Agenzia delle Entrate e attestanti l'inadempimento, rinunciando all'esame dei propri testimoni.

Dichiarata chiusa l'istruttoria dibattimentale, le parti hanno concluso come da intestazione e il giudice ha pronunciato sentenza con la lettura del dispositivo.

La contestazione.

R è accusato di non avere versato, quale legale rappresentante della società , ritenute per circa 62.000 euro, risultanti dalla dichiarazione del sostituto d'imposta, per il periodo d'imposta 2006.

Il reato è contestato come commesso il 30.9.2007, termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione annuale relativa al 2006.

Le prove e l'accertamento dei fatti.

I fatti sono, nella loro oggettività, incontestati.

Ra fu nominato liquidatore della il 1 agosto 2007 (l'assemblea straordinaria della società fu tenuta il 30.7.2007).

In tale veste avrebbe dovuto versare le ritenute operate dalla società come sostituto d'imposta nell'anno 2006 entro il termine del 30.9.2007.

La prova del mancato pagamento emerge dalla documentazione prodotta dal P.M. e dalle stesse dichiarazioni dell'imputato, il quale ha ammesso di avere egli stesso depositato, pur con ritardo, il modello 770 del 2007, dal quale risultavano le ritenute operate nell'anno 2006 non versate¹.

La questione che qui va affrontata concerne la responsabilità del liquidatore (di questo tipo di liquidatore) rispetto agli obblighi di versamento delle imposte e delle ritenute sanzionate con le previsioni di cui agli artt. 10 *bis* e 10 *ter* del d. l.vo 74/2000.

Prima di procedere a tale valutazione, è opportuno rievocare la ricostruzione che R ha compiuto del suo rapporto con la società , ritenendo il giudice che quelle dichiarazioni, pur provenendo dall'imputato, siano pienamente attendibili. Se si tiene conto del periodo nel quale R è stato nominato liquidatore, dell'esito della sua attività (attestato dalla nomina ad amministratore avvenuta nel marzo 2008), dell'evoluzione della situazione di crisi della stessa società, può ritenersi che le affermazioni dell'imputato siano riscontrate dalla pur scarsa documentazione acquisita. D'altronde, l'accusa non ha contestato, né tantomeno smentito con elementi di prova contrari, la ricostruzione difensiva, che, pertanto, deve essere ritenuta veritiera.

Ra ha dichiarato di essere stato nominato liquidatore della società con l'incarico, conferitogli dai soci di riferimento, di presentare istanza di concordato preventivo; di avere assunto la carica nell'agosto 2007, con atto pubblicato solo il 29 settembre di quell'anno; che la società era in stato di decozione e il suo incarico (condiviso dal co-liquidatore R Bi) era proprio quello di evitare il fallimento; che nell'aprile 2008 l'istanza di concordato preventivo fu accolta dal Tribunale fallimentare, ma dopo alcuni mesi il commissario nominato dal giudice ritenne di chiedere il fallimento (dichiarato nel novembre 2008)².

Con specifico riferimento alla vicenda debitoria della società (e in particolare a quella fiscale), l'imputato, dopo avere affermato che la dichiarazione 770 relativa al 2006 era stata da lui presentata, ha soggiunto che i debiti fiscali della società ammontavano a circa 9 milioni di euro. La cassa sociale era priva di disponibilità e la stessa società non aveva più accesso al credito bancario, che peraltro egli non avrebbe potuto attivare entro il 30 settembre 2007, atteso che la pubblicazione della sua nomina a liquidatore avvenne il 29 settembre di quell'anno: per tali ragioni non era possibile provvedere ad alcun versamento dovuto all'Erario per l'assoluta carenza di liquidità³. Quanto alla conoscenza da parte sua della situazione debitoria della società, Ra ha soggiunto che la documentazione contabile non gli fu consegnata se non parzialmente e certamente dopo il settembre 2007, tanto che lo stesso 770 oggetto dell'imputazione fu depositato in ritardo. Inoltre, secondo l'imputato, quella dichiarazione non

¹ R , u. 28.4.2011, p. 9, ha precisato di avere depositato il modello 770 il 16.10.2007.

² R , pp. 5-8.

³ R , p. 10-11.

era neanche attendibile, atteso che la società aveva da tempo cessato di pagare il proprio consulente del lavoro⁴.

Infine, l'imputato ha descritto la situazione debitoria nei confronti dell'Erario, in relazione alla quale tentò di definire una transazione per adire al concordato preventivo⁵.

La situazione processuale è chiara.

Ra è un professionista nominato dagli amministratori della società perché tentasse una liquidazione concordata che evitasse il fallimento. La situazione della società era, al momento dell'assunzione dell'incarico, di decozione, con debiti ingenti, soprattutto nei confronti dell'Erario, e carenza assoluta di liquidità.

In quella situazione Ra "subì" le condotte omissive realizzate dagli amministratori della società.

Con particolare riferimento alla contestazione oggi giudicata, va valutato che il mancato versamento delle ritenute operate dal sostituto d'imposta costituisce una fattispecie penale che si realizza progressivamente, presupponendo l'accantonamento degli importi da parte del sostituto d'imposta che corrisponda compensi a lavoratori o professionisti. Il mancato accantonamento costituisce il primo elemento della fattispecie omissiva addebitabile all'imprenditore. Questi è, infatti, obbligato a versare le somme accantonate, dapprima periodicamente (e questo è il secondo momento di formazione della condotta omissiva) e, infine, a provvedere al versamento nel termine indicato dall'art. 10 *bis*. Il liquidatore che interviene nell'amministrazione della società a ridosso della scadenza di quest'ultimo termine non può essere obbligato a versare importi che gli amministratori non accantonarono all'epoca in cui corrisposero i compensi e che non versarono nei termini mensili previsti, se la società non ha la disponibilità finanziaria per provvedervi.

Il profilo che determina l'insussistenza della penale responsabilità di R per il reato contestato è la dedotta e ritenuta indisponibilità di denaro della società di cui l'imputato era stato nominato liquidatore. Quella nomina era funzionale alla definizione di un concordato preventivo che evitasse il fallimento, giustificato dallo stato di decozione della società. Al momento in cui intervenne nella gestione liquidatoria R si trovò di fronte una situazione che non gli consentiva di adempiere ordinariamente agli obblighi fiscali. Questa affermazione trova fondamento nelle dichiarazioni dello stesso imputato, confermate peraltro dall'ammissione al concordato preventivo dell'aprile 2008 e dal fallimento del novembre dello stesso anno.

Le indicazioni dell'imputato relative al debito complessivo della società, all'assenza di qualsiasi liquidità e all'impossibilità di accedere al credito bancario sono gli elementi che definiscono l'impossibilità ad adempiere del liquidatore.

A ciò si aggiunga che R avrebbe potuto tentare un accesso al credito bancario in relazione ai versamenti delle ritenute d'acconto solo il giorno precedente alla scadenza, il che rende oltremodo inesigibile la condotta posta a suo carico.

⁴ Ra , p. 12.

⁵ Ra , pp. 13-15.

Ritiene il giudice che non possa sussistere dubbio alcuno in ordine all'insussistenza della penale responsabilità dell'imputato per la condotta omissiva contestatagli, dovendosi solo valutare in quale categoria giuridica sia da inquadrare tale "inesigibilità".

Ritiene il giudice che il quadro descritto escluda la sussistenza oggettiva della condotta delittuosa contestata, non potendosi configurare in capo all'imputato un obbligo giuridico di adempiere, che, ai sensi dell'art. 40, comma 2° c.p., definisce la condotta omissiva di reato.

L'obbligo giuridico, con riguardo alla condotta di cui all'art. 10 *bis*, si fonda appunto sulla progressiva omissione degli obblighi tributari gravanti sul sostituto d'imposta. L'amministratore che non accantona le ritenute operate, non le versa mensilmente e, conclusivamente, non le versa nel termine previsto dalla legge incriminatrice, viola l'obbligo giuridico, così perfezionando il reato omissivo. Per contro il legale rappresentante della società che, intervenendo a ridosso della scadenza del termine, si trova in una situazione in cui altri hanno violato quegli obblighi e, soprattutto, non ha la disponibilità delle somme necessarie per adempiere nel termine conclusivo indicato dalla norma penale, non può ritenersi gravato da un obbligo giuridico ad adempiere, riferibile piuttosto ad altro soggetto. Se così è la condotta ascritta a R non sussiste oggettivamente, non incombando su di lui l'obbligo di adempiere.

Se invece si ritiene che quell'obbligo comunque sussista, l'impossibilità di adempiere con le risorse finanziarie della società (non potendosi ipotizzare che il liquidatore sia personalmente responsabile di quell'obbligo) determina che la condotta omissiva dell'obbligo non è punibile per forza maggiore, delineandosi l'inesigibilità come elemento che esclude sotto il profilo oggettivo il reato. In particolare, la mancanza di liquidità e il mancato accesso al credito (nel caso non consentito al liquidatore per almeno due ordini di ragioni) costituiscono l'impossibilità oggettiva ad adempiere all'obbligo di versamento dell'importo. Di grande interesse, sotto questo profilo, è una non recente pronuncia della Corte di Cassazione che definisce i termini della forza maggiore come esimente della responsabilità penale: *"L'esimente della forza maggiore, di cui all'art. 45 cod. pen., sussiste in tutti i casi nei quali l'agente abbia fatto quanto era in suo potere per uniformarsi alla legge e che per cause indipendenti dalla sua volontà non vi era la possibilità di impedire l'evento o la condotta antiggiuridica. (nella specie, relativa a diniego dell'esimente, la ricorrente, condannata per il reato continuato di omissione di Atti di ufficio, aveva addotto che nello svolgimento della sua attività di cancelliere era così oberata di lavoro da essersi trovata nell'impossibilità di versare la somma riscossa per conto dell'ufficio. La S.C. ha osservato che la situazione prospettata configura una ipotesi di difficoltà, ma non di impossibilità di adempiere ad un dovere previsto dalla legge, tanto più che l'omissione era riferita ad un periodo di tempo notevole nel corso del quale l'imputata avrebbe potuto effettuare versamenti periodici o comunque meno frequenti del previsto, distribuendo i ritardi fra le varie attività dell'ufficio cui era stata assegnata anziché omettere totalmente ogni attività in relazione agli adempimenti concernenti le somme da versare e delle quali era depositaria e responsabile)."⁶. Le espressioni sottolineate sono pertinenti rispetto alla vicenda qui giudicata, ove Ra era impossibilitato a fare fronte al versamento imposto dalla legge. Nel caso il liquidatore non aveva una semplice difficoltà di adempiere, ma*

⁶ C 23.3.1990, Iannone, CED 184856.



era a ciò impossibilitato per le ragioni esposte e il termine di consumazione del reato era previsto il giorno successivo all'assunzione, anche rispetto ai terzi, della carica di legale rappresentante.

In ogni caso può ipotizzarsi una responsabilità di terze persone in relazione alla violazione accertata, per cui la pronuncia assolutoria è per non aver commesso il fatto.

p.q.m.

Visto l'art. 530 c.p.p.,

assolve

A R dall'imputazione a lui ascritta per non aver commesso il fatto.

Visto l'art. 544, comma 3° c.p.p.,

fissa

il termine di 30 giorni per il deposito della motivazione.

Milano, 28 aprile 2011

Il giudice

