



STUDI COLLEGATI  
LINKED LAW FIRMS

ARGENTINA  
*Buenos Aires  
Cordoba  
Mendoza  
Rosario  
Salta*

AUSTRIA  
*Wien*

BRAZIL  
*São Paulo  
Rio de Janeiro*

CHILE  
*Santiago de Chile*

CHINA  
*Beijing  
Shanghai*

COLOMBIA  
*Bogotá*

CZECH REPUBLIC  
*Prague*

ECUADOR  
*Quito*

GREECE  
*Athens*

INDIA  
*Mumbai  
New Delhi*

IRELAND

MÉJICO  
*Ciudad de Méjico*

PANAMA  
*Ciudad de Panama*

PERÙ  
*Lima*

POLAND  
*Warszawa*

UNITED KINGDOM  
*London*

SWITZERLAND  
*Bern  
Zurich*

UKRAINA

URUGUAY  
*Montevideo*

VENEZUELA  
*Caracas*

**In caso di concordato preventivo non è applicabile l'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000 (omesso versamento IVA)**

L'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000 punisce chiunque non versi l'IVA, dovuta in base alla dichiarazione annuale entro il termine per il pagamento dell'acconto (27.12) relativo al periodo di imposta successivo, qualora l'imposta non versata ammonti a più di € 50.000 per ciascuna annualità.

Tuttavia, detta sanzione penale deve essere coordinata con la disciplina del concordato preventivo, in un'ipotesi di contribuente ammesso a tale procedura concorsuale dopo il 31.12 del periodo d'imposta interessato, ma prima del 27.12 dell'anno successivo (giorno di **consumazione** dell'illecito di cui all'art. 10-ter cit.).

In tal caso, il credito IVA del Fisco, che nasce al momento di effettuazione dell'operazione (cessione di beni o prestazione di servizi), è **anteriore** alla procedura di concordato preventivo.

\* \* \*

La legge stabilisce (art. 168 della Legge Fallimentare) che dalla data di presentazione del ricorso per l'ammissione alla procedura di concordato preventivo e fino al momento in cui il decreto di omologazione del concordato preventivo diventa definitivo, **i creditori per titolo o causa anteriore al decreto non possono, sotto pena di nullità, iniziare o proseguire azioni esecutive sul patrimonio del debitore.**

Pertanto, secondo il legislatore, per un verso, la procedura concorsuale è l'unica via per riconoscere crediti anteriori alla data di presentazione del ricorso; per altro verso, al contribuente (debitore d'imposta) è impedito l'adempimento **spontaneo** al di fuori dei tempi e modi scanditi dalla legge per il concordato preventivo.

\* \* \*

Tale impostazione è confermata dall'esclusione dell'irrogabilità di sanzioni amministrative tributarie a carico di chi non avesse pagato le imposte dopo l'ammissione alla procedura di amministrazione controllata, che rinviava alla disciplina del concordato preventivo (Cass. n. 24071/2006; art. 188, co. 2 della Legge Fallimentare; in termini, Commissione tributaria centrale, n. 2774/2002).

Parimenti la Suprema Corte (sent. n. 9201/1990) ha affermato che è **onere dell'Amministrazione finanziaria attivarsi per partecipare al concordato**



**preventivo al fine di soddisfare il proprio credito, tramite l'esattore (ora, Agente per la riscossione)** (art. 90, co. 1 del D.P.R. n. 602/1973).

Si potrebbe dire che - in mancanza di impulso dei creditori - il concordato preventivo "congeli" ogni adempimento del contribuente.

Pertanto l'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000 sarebbe applicabile nelle ipotesi in cui i tempi di pagamento non siano alterati da procedure concorsuali.

\*\*\*

Anche qualora si volesse applicare l'art. 10-ter, citato, a tale fattispecie, riteniamo comunque mancante l'elemento soggettivo del reato che, come noto, nel caso di tale norma è il dolo generico<sup>1</sup>.

Pur in assenza di norme espresse, in caso di ammissione al concordato preventivo, riteniamo di escludere la colpevolezza del contribuente che non paghi le imposte con il fine di tutelare la *par condicio creditorum* (cfr. Cass. n. 24071/2006 cit.).

Dello stesso avviso è il Tribunale di Treviso<sup>2</sup> che - in caso analogo - ha assolto il contribuente dall'imputazione di omesso versamento IVA.

*a cura di*

*Avv. Roberto Iaia*

*Avv. Giovanni Moschetti*

---

<sup>1</sup> È appena il caso di osservare che l'art. 10-ter cit. appare di dubbia legittimità in relazione all'art. 76 Cost. Infatti, la Legge delega in materia di reati tributari aveva sancito che detti reati dovevano connotarsi per il "*fine di evasione*" (art. 9, co. 2, lett. a) della L. n. 205/1999). Il "*fine di evasione*" caratterizza, invece, solo gli altri illeciti del D.Lgs. n. 74 cit.

Ciò, fra l'altro, rende di dubbia legittimità i reati di omesso versamento (v. altresì l'art. 10-bis del D.Lgs. n. 74 cit.) anche in base al principio di ragionevolezza (art. 3, co. 1 Cost.), essendo incomprensibile tale differenza di disciplina.

<sup>2</sup> Sentenza n. 181/2011 del Tribunale di Treviso, sez. di Castelfranco Veneto.