STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

EX AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ: LIMITI E RESPONSABILITÀ PER LE IMPOSTE NON VERSATE

Pubblicato il12 Luglio 2024 di Sabatino Pizzano

Nel complesso panorama del diritto societario e tributario italiano, la recente sentenza n. 9170/2024 del 5 aprile 2024 della Corte di Cassazione ha gettato nuova luce su un tema di cruciale importanza: la responsabilità degli ex amministratori per le imposte non versate dalle società da loro gestite. Questa decisione, che andremo ad analizzare in dettaglio, offre chiarimenti fondamentali sui limiti e sulla natura di tale responsabilità, fornendo preziose indicazioni sia per chi si trova attualmente a gestire una società, sia per coloro che hanno ricoperto ruoli amministrativi in passato.

L'articolo che segue si propone di esplorare in profondità le implicazioni di questa sentenza, decodificando concetti fiscali e legali complessi in un linguaggio accessibile anche ai non esperti. Il nostro obiettivo è fornire una comprensione chiara e dettagliata delle potenziali conseguenze finanziarie e legali legate al ruolo di amministratore societario, con particolare attenzione agli aspetti fiscali.

Il contesto normativo: l'articolo 36 del D.P.R. 602/1973

Per comprendere appieno la portata della sentenza della Cassazione, è necessario partire dal quadro normativo di riferimento. La responsabilità degli amministratori per le imposte non versate dalla società è disciplinata dall'articolo 36 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 29 settembre 1973. Questa norma, parte integrante della legislazione sulla riscossione delle imposte sul reddito, mira a prevenire comportamenti fraudolenti o negligenti da parte degli amministratori societari.

L'articolo 36, in particolare, stabilisce che:

- I liquidatori dei soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche che non adempiono all'obbligo di pagare, con le attività della liquidazione, le imposte dovute per il periodo della liquidazione medesima e per quelli anteriori rispondono in proprio del pagamento delle imposte se non provano di aver soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione di beni ai soci o associati, ovvero di avere soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari.
- Gli amministratori in carica al momento dello scioglimento della società o dell'ente sono solidalmente responsabili con i liquidatori se non provano di aver vigilato a che gli adempimenti fossero eseguiti anche nel periodo della liquidazione.
- Gli amministratori sono responsabili se, nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione, hanno compiuto operazioni di liquidazione ovvero hanno occultato attività sociali anche mediante omissioni nelle scritture contabili.

La sentenza della Cassazione

La sentenza n. 9170/2024 della Corte di Cassazione ha fornito importanti chiarimenti su questa responsabilità. Analizziamo in dettaglio i punti salienti:

1. Natura della responsabilità

La Corte ha stabilito che la responsabilità degli amministratori per le imposte non versate è una "*responsabilità propria, ex lege, di natura civilistica e non tributaria*". Questo significa che:

- Non si tratta di una responsabilità tributaria in senso stretto, ma di una responsabilità civile derivante dalla legge.
- L'amministratore non diventa un "sostituto" del contribuente (la società), ma risponde in prima persona per una sua condotta considerata illecita dal punto di vista civile.
- La natura civilistica della responsabilità implica che eventuali controversie saranno di competenza del giudice civile e non di quello tributario.

2. Periodo di riferimento

La responsabilità si riferisce alle azioni compiute dagli amministratori "*nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione*" della società. Questo aspetto temporale è cruciale:

- Se una società viene messa in liquidazione nel 2024, si guarderà alle azioni dell'amministratore negli anni 2022 e 2023.
- Questo limite temporale serve a circoscrivere la responsabilità a un periodo ragionevole e definito, evitando che gli amministratori possano essere chiamati a rispondere per azioni molto remote nel tempo.

3. Azioni rilevanti

Non tutte le azioni degli amministratori sono rilevanti ai fini di questa responsabilità. La legge parla specificamente di:

a) "Operazioni di liquidazione": Si tratta di azioni che anticipano di fatto la liquidazione della società, come ad esempio:

- Vendita di beni aziendali senza utilizzare il ricavato per pagare le imposte dovute.
- Distribuzione di utili ai soci in presenza di debiti tributari non saldati.
- Cessione di rami d'azienda senza considerare gli obblighi fiscali pendenti.

b) "Occultamento di attività sociali": Questo può avvenire in vari modi, tra cui:

- Omissione nelle scritture contabili di ricavi o attività della società.
- Creazione di false passività per ridurre artificialmente il reddito imponibile.
- Trasferimento occulto di beni aziendali a terzi o a società collegate.

4. Limiti della responsabilità: quali imposte e sanzioni?

Un aspetto cruciale della sentenza riguarda i limiti di questa responsabilità. La Corte ha chiarito che:

a) La responsabilità si applica solo alle imposte dirette, come l'IRES (Imposta sul Reddito delle Società). Non si estende ad altre imposte come:

- IVA (Imposta sul Valore Aggiunto)
- IRAP (Imposta Regionale sulle Attività Produttive)

b) Gli amministratori sono responsabili anche per gli interessi sulle imposte non pagate. Questo perché gli interessi sono considerati un'accessorio del debito principale e seguono quindi la stessa sorte.c) Importante: la responsabilità non si estende alle sanzioni eventualmente irrogate alla società per il mancato pagamento delle imposte. Questa esclusione è significativa, in quanto le sanzioni possono spesso essere molto onerose.Esempio pratico:
Immaginiamo che una società debba:

- 100.000 euro di IRES non pagata
- 20.000 euro di IVA non versata
- 10.000 euro di interessi sull'IRES
- 50.000 euro di sanzioni per il mancato pagamento dell'IRES

L'ex amministratore, se ritenuto responsabile, potrebbe essere chiamato a pagare:

- I 100.000 euro di IRES

- I 10.000 euro di interessi sull'IRES

Ma non sarebbe responsabile per:

- I 20.000 euro di IVA
- I 50.000 euro di sanzioni

Implicazioni pratiche per gli amministratori

Questa sentenza ha importanti implicazioni pratiche per chi amministra o ha amministrato una società:

1. Attenzione alle operazioni negli ultimi due anni:
    - Gli amministratori devono prestare particolare attenzione alle operazioni che compiono, soprattutto se la società sta attraversando difficoltà finanziarie che potrebbero portare alla liquidazione.
    - È consigliabile documentare accuratamente tutte le decisioni prese, specialmente quelle relative alla gestione finanziaria e fiscale della società.
2. Importanza della corretta tenuta delle scritture contabili:
    - La sentenza sottolinea l'importanza di mantenere una contabilità accurata e trasparente.
    - Gli amministratori dovrebbero assicurarsi che tutte le transazioni siano correttamente registrate e che non ci siano omissioni o falsificazioni nelle scritture contabili.
3. Priorità al pagamento delle imposte dirette:
    - Data la limitazione della responsabilità alle sole imposte dirette, gli amministratori dovrebbero dare priorità al pagamento dell'IRES in caso di difficoltà finanziarie.
    - Tuttavia, questo non significa trascurare gli altri obblighi fiscali, che rimangono comunque dovuti dalla società.
4. Consapevolezza dei limiti della responsabilità:
    - Gli amministratori devono essere consapevoli che, pur essendo significativa, questa responsabilità ha dei limiti precisi.
    - La non estensione alle sanzioni offre una certa tutela, ma non deve essere vista come un incentivo a trascurare gli obblighi fiscali.
5. Importanza della vigilanza:
    - Gli amministratori in carica al momento dello scioglimento della società devono vigilare attentamente sugli adempimenti fiscali anche durante la fase di liquidazione.
    - È consigliabile mantenere una documentazione dettagliata di tutte le azioni di vigilanza intraprese.
6. Considerazioni sulla messa in liquidazione:
    - La decisione di mettere una società in liquidazione deve essere presa con grande attenzione, considerando che le azioni dei due anni precedenti saranno sotto scrutinio.
    - In caso di difficoltà finanziarie, potrebbe essere opportuno considerare altre opzioni, come la ristrutturazione del debito o accordi con i creditori, prima di procedere alla liquidazione.

Conclusioni

La sentenza n. 9170/2024 della Corte di Cassazione rappresenta un importante punto di riferimento nel panorama della responsabilità degli ex amministratori per le imposte non versate dalle società. Da un lato, essa conferma la serietà di questa responsabilità, che può avere conseguenze finanziarie significative per gli individui coinvolti. Dall'altro, ne definisce chiaramente i limiti, escludendo alcune imposte e le sanzioni, offrendo così una certa tutela agli amministratori.

Per gli amministratori, attuali ed ex, questa decisione sottolinea l'importanza di una gestione oculata e trasparente delle finanze societarie, con particolare attenzione al corretto adempimento degli obblighi fiscali. La limitazione della responsabilità alle sole imposte dirette e l'esclusione delle sanzioni offrono una protezione importante, ma non devono essere interpretate come un allentamento della responsabilità complessiva degli amministratori.In un contesto economico sempre più complesso e in continua evoluzione, questa sentenza rappresenta un faro guida per tutti coloro che sono coinvolti nella gestione di società. Essa offre chiarezza su un aspetto cruciale delle loro responsabilità legali e finanziarie, ma al contempo richiama l'attenzione sull'importanza di una gestione societaria eticamente e legalmente ineccepibile.

Per gli amministratori, presenti e futuri, la chiave sta nel mantenere una gestione trasparente, documentata e fiscalmente corretta, prestando particolare attenzione alle operazioni finanziarie negli ultimi due anni di attività della società. Solo così potranno navigare con sicurezza le acque, talvolta tempestose, della responsabilità amministrativa e fiscale.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA