Ordinanza del 10/06/2021 n. 16291 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Sanzioni - Omesso versamento - Inadempienza del consulente incaricato - Punibilità del contribuente - Onere di controllo dell'attività del consulente.

Massima:

In tema di sanzioni amministrative per violazioni tributarie, ai fini dell'esclusione di responsabilità per difetto dell'elemento soggettivo, grava sul contribuente ai sensi dell'art. 5 del decreto legislativo n. 472/1997 la prova dell'assenza assoluta di colpa, occorrendo a tal fine la dimostrazione di versare in stato di ignoranza incolpevole, non superabile con l'uso dell'ordinaria diligenza, e pertanto non può essere ritenuto esente da responsabilità il contribuente che non abbia vigilato sul professionista al quale erano state affidate le incombenze fiscali. Non è, di conseguenza, esente da responsabilità il contribuente sanzionato per mancato pagamento delle imposte che consegua alla condotta del professionista infedele, ove non venga fornita la prova dell'attività di vigilanza e controllo in concreto esercitata sull'operato del professionista come, ad esempio, attraverso la consegna delle ricevute telematiche dell'avvenuta presentazione della dichiarazione. Sussiste, in definitiva, la responsabilità del contribuente, ove da questi non venga fornita la prova che il mancato pagamento di un tributo sia imputabile esclusivamente a un comportamento di un soggetto terzo, rispetto al cui operato non sia possibile ipotizzare un concorso colposo sotto il profilo della culpa in vigilando, come nel caso di specie. Inoltre, nel caso in cui il giudizio penale si concluda con un provvedimento definitivo di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti, l'ufficio è legittimato ad annullare le sanzioni a carico del contribuente e a provvedere ad irrogarle a carico del professionista ai sensi dell'articolo 17, comma 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, in quanto il giudicato penale di condanna costituisce circostanza tale da comportare lo sgravio delle sanzioni.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO CHE

Il contribuente B.A. ha impugnato una cartella di pagamento, emessa a termini del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 36-bis, relativa al periodo di imposta degli anni 2005 e 2006 per

omesso versamento di tributi diretti, diritti camerali e sanzioni, deducendo che gli importi erano stati regolarmente versati al proprio commercialista, il quale aveva indebitamente trattenuto gli importi, omettendo di versarli.

La CTP di Genova ha accolto parzialmente il ricorso quanto alle sanzioni e la CTR della Liguria, con sentenza in data 11 giugno 2013, ha rigettato l'appello dell'Ufficio, ritenendo sussistente la causa di non punibilità del contribuente a termini del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 6, comma 3, essendo il fatto addebitabile a terzi e, in particolare, al proprio consulente, il quale nelle more del giudizio è stato condannato in sede civile, benchè il giudizio penale non fosse ancora concluso.

Propone ricorso per cassazione l'Ufficio affidato a un unico motivo, il contribuente intimato non si è costituito in giudizio.

Motivi della decisione

CONSIDERATO CHE:

1 - Con l'unico motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 5 e 6 e della L. 11 ottobre 1995, n. 423, art. 1, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che il comportamento tenuto dal consulente del contribuente consente di ritenere non dovute le sanzioni. Evidenzia il ricorrente come gli obblighi tributari non possano considerarsi assolti per il solo fatto di avere conferito incarico a un professionista, essendo al contribuente attribuita una attività di controllo sull'operato del proprio consulente, salvo che sia provata l'esistenza di un comportamento fraudolento da parte di quest'ultimo, tale da mascherare il proprio inadempimento all'incarico ricevuto. Deduce il ricorrente, sotto un secondo e ulteriore profilo, che il provvedimento di sgravio, a termini della citata L. n. 324 del 1985, art. 1, può conseguire unicamente all'esito di un procedimento penale conclusosi con sentenza irrevocabile che abbia accertato la commissione del reato da parte del professionista.

2 - Il motivo è fondato in relazione ad entrambi i profili denunciati.

2.1 - Secondo una giurisprudenza di questa Corte, alla quale deve darsi continuità, in tema di sanzioni amministrative per violazioni tributarie, ai fini dell'esclusione di responsabilità per difetto dell'elemento soggettivo, grava sul contribuente ai sensi del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5 la prova dell'assenza assoluta di colpa, occorrendo a tal fine la dimostrazione di versare in stato di ignoranza incolpevole, non superabile con l'uso dell'ordinaria diligenza, non potendosi ritenere esente da responsabilità il contribuente che non abbia vigilato sul professionista al quale erano affidate le incombenze fiscali (Cass., Sez. V, 15 maggio 2019, n. 12901; Cass., Sez. V, 24 agosto 2018, n. 21061).

2.2 - Non è, pertanto, esente da responsabilità il contribuente per mancato pagamento delle imposte che consegua alla condotta del professionista infedele, ove il contribuente non fornisca la prova dell'attività di vigilanza e controllo in concreto esercitata sull'operato del professionista - facendosi, ad esempio, consegnare le ricevute telematiche dell'avvenuta presentazione della

dichiarazione - ovvero ove non dia prova del comportamento fraudolento del professionista, come, per esempio, in caso di falsificazione dei modelli F 24 (Cass., Sez. V, 27 giugno 2018, n. 9422; Cass., Sez. V, 11 aprile 2018, n. 8914; C:ass., Sez. VI, 9 giugno 2016, n. 11832; Cass., Sez. VI, 18 dicembre 2015, n. 25580), non essendo sufficiente la mera presentazione di denuncia penale (Cass., Sez. V, 20 luglio 2018, n. 19422; Cass., Sez. V, 17 marzo 2017, n. 6930).

2.3 - Sussiste, pertanto, la responsabilità del contribuente, ove da questi non venga fornita la prova che il mancato pagamento di un tributo sia imputabile esclusivamente a un comportamento di un soggetto terzo, rispetto al cui operato non sia possibile ipotizzare un concorso colposo sotto il profilo della culpa in vigilando (Cass., Sez. V, 7 novembre 2018, n. 28359).

2.4 - Nella specie, la cartella riguarda due diversi anni di imposta, in relazione al cui mancato pagamento la CTR non ha accertato l'assenza di colpa in vigilando del contribuente, non facendo corretta applicazione dei suddetti principi.

3 - Sotto il secondo profilo, si evidenzia come la L. n. 423 del 1995, art. 1, prevede che "se il giudizio penale si conclude con un provvedimento definitivo di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti, l'ufficio di cui al comma 2 annulla le sanzioni a carico del contribuente e provvede ad irrogarle a carico del professionista ai sensi del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 17, comma 3". Nel qual caso, il giudicato penale di condanna costituisce circostanza tale da comportare lo sgravio delle sanzioni (Cass., Sez. V, 23 gennaio 2019, n. 1759), non anche la mera conclusione del giudizio civile.

3.1 - La sentenza impugnata, nella parte in cui ha ritenuto di annullare le sanzioni all'esito della conclusione del solo giudizio civile senza attendere l'esito del giudizio penale (così dando una lettura analogica della menzionata disposizione), non ha fatto corretta applicazione dei suddetti principi.

4 - La sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla CTR a quo, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata con rinvio alla CTR della Liguria, in diversa composizione, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 23 febbraio 2021.

Depositato in Cancelleria il 10 giugno 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza