

Sentenza del 01/07/2025 n. 17815 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate, ritenuta la qualità di consulente tributario di M. C. Srl ed il suo concorso nella violazione di infedele dichiarazione IRAP e IRES commessa dalla G. M. Srl, cui aveva prestato la propria opera di consulenza, emetteva due atti di irrogazione delle sanzioni a carico della società e del suo legale rappresentante ai sensi degli artt. 5 e 9 D.Lgs. n. 472/1997 .

2. La Commissione tributaria provinciale di Modena accoglieva il ricorso della società contro il primo di tali atti.

3. La Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna rigettava l'appello.

In particolare, decidendo in base alla ragione più liquida e richiamando quanto ritenuto dai giudici di primo grado, evidenziava che la disciplina prevista dall' art. 9 D.Lgs. n. 472/1997 è inapplicabile agli enti dotati di personalità giuridica stante la chiara e inequivocabile impostazione personalistica dell'intero sistema sanzionatorio per le violazioni di norme tributarie; inoltre evidenziava che l'intervenuto accertamento con adesione da parte della società precludeva la possibilità di verificare la sussistenza della violazione contestata, facendo venire meno il presupposto per l'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 9 stesso, che lo si voglia o meno ritenere applicabile in quanto compatibile con il disposto dell'art. 7 D.Lgs. n. 269/2003.

4. Contro tale decisione propone ricorso l'Agenzia delle Entrate sulla base di due motivi.

La società resiste con controricorso, illustrato da successiva memoria.

È stata depositata istanza di sospensione ex art. 6 D.L. n. 119/2018 cui non ha fatto seguito il deposito di domanda di definizione agevolata.

Il ricorso è stato fissato per l'udienza pubblica del 2 aprile 2025, per la quale l'ufficio del PM ha depositato memoria con cui ha chiesto accogliersi il ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, c.p.c., l'Agenzia delle Entrate deduce la violazione e falsa applicazione dell' art. 7 D.L. n. 269/2003 e degli artt. 5 , 9 , 11 D.Lgs. n. 472/1997 , esponendo che l'art. 7 predetto non esclude la responsabilità concorsuale del soggetto extraneus, nel caso di specie la società di consulenza, in

quanto la responsabilità esclusiva della persona giuridica per la sanzione amministrativa da esso prevista opera solo allorché essa sia relativa al rapporto fiscale della stessa persona giuridica;

che la CTR avrebbe errato ove ha ritenuto inconfigurabile il concorso della società di consulenza nella violazione tributaria di persona giuridica sulla base della considerazione che l'art. 7 D.Lgs. n. 269/2003 escluderebbe l'imputazione della sanzione a persona giuridica diversa da quella cui il rapporto fiscale interessato dalla operazione finanziaria di cui si tratta e non avrebbe pronunciato sull' art. 9 D.Lgs. n. 472/1997 ; che l' art. 11 D.Lgs. n. 472/1997 prevede la responsabilità in solido della società per gli illeciti del suo amministratore;

che la ritenuta impossibilità di applicare il concorso ad una persona giuridica non vale ad escludere la configurabilità del concorso nelle violazioni tributarie e la responsabilità per esse delle persone giuridiche ai sensi dell' art. 7 D.L. n. 269/2003 .

1.1. Il motivo è inammissibile.

Sotto un primo profilo, occorre evidenziare che la decisione della CTR è motivata, in primo luogo, attraverso un richiamo alla motivazione della sentenza di primo grado e sulla base della considerazione che "la disciplina prevista dall' art. 9 D.Lgs. n. 472 del 1997 è inapplicabile agli enti dotati di personalità giuridica stante la chiara inequivocabile impostazione personalistica dell'intero sistema sanzionatorio per le violazioni di norme tributarie".

Con tale affermazione, che evidentemente esclude l'appena adombrata censura di omessa pronuncia sulla rilevanza dell'art. 9 citato nella fattispecie in esame, i giudici d'appello hanno chiaramente inteso escludere che la società di consulenza, dotata di personalità giuridica, potesse rispondere a titolo di concorso nell'illecito tributario compiuto dalla G. M. Srl, ma ciò non in forza della previsione dell' art. 7 D.L. n. 269/2003 , e quindi in base all'orientamento per cui non sarebbe configurabile il concorso di terzi estranei nella violazione tributaria di una società di capitali, bensì in ossequio al principio personalistico proprio della disciplina delle sanzioni tributarie di cui al D.Lgs. n. 472/1997 , per cui in sintesi non sarebbe configurabile responsabilità concorsuale in capo ad una persona giuridica ma soltanto in capo ad una persona fisica, alla luce del tenore dell'art. 9 del medesimo decreto.

Alla luce di tale chiara ratio decidendi, il motivo in primo luogo appare viziato dalla mancata indicazione delle ragioni della CTP richiamate dalla CTR; in secondo luogo, appaiono inconferenti tutte le considerazioni svolte nella parte preponderante del motivo, volte ad affermare, in sintesi, che la disciplina dell'art. 7 citato, che prevede la responsabilità esclusiva degli enti dotati di personalità giuridica per le sanzioni tributarie relative al rapporto di imposta, escluderebbe solo la responsabilità degli amministratori della società ma non sarebbe incompatibile con la diversa responsabilità concorsuale del consulente, terzo estraneo alla compagine sociale.

La censura, quindi, non coglie la specifica ratio decidendi della CTR e non la sottopone a idonea censura.

Il motivo è inoltre inammissibile anche laddove, invero solo nella sua ultima parte, deduce l'applicabilità della sanzione anche alla società di consulenza, M. C. Srl, unitamente al suo legale

rappresentante, in quanto concorrenti anche essi nell'illecito tributario della società G. M. Srl cui avevano prestato la propria collaborazione professionale.

Fermo restando che anche tale osservazione di per sé non sembra confrontarsi con la ratio della decisione, giova osservare che a pagina 16 del ricorso, nella ricostruzione della fattispecie, viene evidenziato che "il concorso ha visto in azione tre soggetti la MBI Consulting, il sig. A.A. e la G. M. Srl Ciascuno pertanto è soggetto ad autonoma sanzione. Ricorrendo gli elementi sopra illustrati si è in presenza di una violazione commessa in concorso da più persone, per la quale vale il principio di impronta penalistica, tot capita tot poenae ciascun coautore dell'illecito è soggetto ad una sanzione.... Nel caso di specie, in sintesi, si è in presenza di un concorso di MBI e del suo legale rappresentante A.A. nelle violazioni commesse da una società terza".

Tale affermazione però appare in primo luogo in contraddizione con l'assunto di cui a pagina 14 del ricorso, ove si richiama l' art. 11 del D.Lgs. n. 472/1997 e la regola della responsabilità solidale della società per le violazioni imputabili delle persone fisiche che hanno agito in nome e per conto di essa, ma anche in contrasto con quanto accertato in sentenza circa la natura solidale delle due obbligazioni.

2. Con il secondo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, c.p.c., la ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione dell' art. 9 D.Lgs. n. 472/1997 e intende censurare l'affermazione dei giudici della CTR che l'avvenuto accertamento con adesione della società G. M. ha precluso la possibilità di verificare, anche successivamente, l'effettiva sussistenza della violazione contestata e quindi anche il concorso della società M. C..

2.1. Fermo che l'inammissibilità del primo motivo è sufficiente alla conferma della sentenza impugnata, fondata su due rationes decidendi, anche tale motivo è inammissibile.

Appare pacifico in fatto che la società in favore della quale è stata svolta la consulenza abbia definito l'accertamento in adesione. Sul punto la decisione della CTR afferma che ciò incide a favore del concorrente in quanto "preclude la possibilità di verificare giudizialmente a posteriori la effettiva sussistenza della violazione contestata e viene meno il presupposto per l'applicazione delle sanzioni di cui all' art. 9 D.Lgs. n. 472 del 1997 "; si è in presenza, come visto, di una seconda ratio decidendi, che, a prescindere dalla sua fondatezza, non è validamente censurata, col motivo, che assume solo, ed in maniera del tutto generica, la violazione dell'art. 9 ma nulla dice sugli effetti dell'accertamento con adesione.

3. Concludendo, il ricorso va dichiarato complessivamente inammissibile.

Alla soccombenza segue condanna della ricorrente Agenzia delle entrate al pagamento delle spese di lite, liquidate come da dispositivo, in favore della controricorrente.

La soccombenza di una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, determina che non si applichi l' art. 13 , comma 1-quater, D.P.R. n. 115/2002 (Cass. n. 1778/2016).

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso; condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese di lite in favore della controricorrente, spese che liquida in Euro 7.000,00 per compensi, oltre Euro 200,00 per esborsi, spese forfettarie al 15 per cento, IVA e CP se dovute.

Così deciso in Roma il 2 aprile 2025.

Depositato in Cancelleria l'1 luglio 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza