

Data stampa: **5.5.2024** Ore: **14.45**Utente: **STUDIO PROF. LORIS TOSI**

RASSEGNA GIURISPRUDENZA

**C.G.T. Il Taranto 20.4.2024 n. 630/29/24****FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

L'Agenzia delle Entrate - Riscossione notificava alla Alfa s.r.l. la cartella di pagamento n. [omissis], relativa ai ruoli n. 2018/[omissis] e n. 2018/[omissis] per un importo totale di [omissis] a seguito del controllo automatizzato effettuato ai sensi dell'art. 36-bis del DPR n. 600/73 e dell'art. 54-bis del DPR n. 633/72 della dichiarazione modello Iva/2015 e della dichiarazione modello 770/2015, presentate per il periodo d'imposta 2014.

La pretesa scaturiva principalmente dal mancato pagamento del saldo Iva, pari ad € [omissis], su cui venivano calcolati € [omissis] a titolo di sanzioni ed € [omissis] per interessi.

La [omissis], proponeva ricorso dinanzi alla CTP di Taranto avverso la suddetta cartella di pagamento, chiedendo l'annullamento della pretesa relativa alle sanzioni e agli interessi, in applicazione dell'art. 10 della L. 212/2000 e dell'art. 5 del DLgs. 472/97; allegava documentazione attestante che le violazioni contestate altro non fossero che il risultato di una situazione economico-finanziaria che in alcun modo poteva essere imputabile alla società ma che era dovuta ad una illiquidità generata dal contesto economico in cui la società operava ed in particolare all'[omissis] spa ed alle vicende giudiziarie che avevano interessato il siderurgico sottoposto a commissariamento governativo per grave insolvenza. In corso di causa la società depositava una consulenza tecnica.

Con sentenza n. 189/01/19, la Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, ha ritenuto il ricorso fondato ha annullato le sanzioni e compensato le spese di lite.

La Commissione ha evidenziato che è noto il dibattito sia in dottrina che nella giurisprudenza di merito, in ordine alla possibile rilevanza esimente del mancato versamento di imposte quando ciò sia il frutto di una difficoltà finanziaria del contribuente che non gli consenta, alla scadenza del termine, di versare il dovuto, non avendo la necessaria liquidità, in assenza di qualsiasi manovra diretta ad ingannare l'Erario, in una situazione nella quale il contribuente è consapevole della certa attivazione, a breve, di una procedura di riscossione nei suoi confronti, trattandosi di somme dovute sulla base di quanto dal medesimo dichiarato.

Avverso la sentenza ha proposto appello l'Ufficio per errore di fatto e violazione dell'articolo 6 del DLgs. n. 472/97, chiedendone la riforma.

L'Agenzia ha evidenziato che, contrariamente a quanto affermato dalla Commissione di primo grado, l'omesso versamento delle imposte relative all'annualità 2014 (e, soprattutto, l'omesso versamento alle scadenze mensili dei periodici iva, dichiarati come dovuti nella complessiva misura di € [omissis] ma versati soltanto per € [omissis]), non era attribuibile ad una impossibilità assoluta di porre in essere il comportamento omesso, ragione per cui, nello specifico, era da escludersi l'esistenza dell'esimente della causa di forza maggiore e che non potevano essere escluse le relative sanzioni solo sulla base della documentazione della consulenza tecnica depositata dalla ricorrente che evidenziava una illiquidità individuale incolpevole, determinata da altri ed un fenomeno di crisi nel territorio locale che avrebbero

posto la contribuente in una situazione di impossibilità di versare l'imposta dovuta con una omissione non voluta.

Si costituiva con proprie controdeduzioni la Alfa srl che eccepiva la violazione del principio della tutela dell'affidamento e della buona fede - art. 10 dello Statuto del contribuente- e la illegittima irrogazione delle sanzioni, l'assenza di dolo o colpa -causa di forza maggiore. Concludeva per il rigetto dell'appello.

All'udienza pubblica odierna il Collegio, come da separato verbale, terminata la discussione, successivamente, in camera di consiglio, decide la controversia.

### **DIRITTO E MOTIVI DELLA DECISIONE**

Osserva il Collegio che col proprio ricorso introduttivo, la Alfa s.r.l. censurava l'atto opposto richiamando l'art. 5 del DLgs. n. 472/97-Colpevolezza, in base al quale l'applicazione della sanzione è subordinata alla sussistenza dell'elemento psicologico della colpa ovvero del dolo e non l'art. 6 dello stesso DLgs. -Cause di non punibilità- oggetto di censura della società col proprio ricorso introduttivo del giudizio.

Sul punto il Collegio osserva che con l'Ordinanza n. 15415/2021, la Corte di Cassazione è tornata sul tema relativo alla possibilità, per l'impresa che si trovi in una condizione di insolvenza, che abbia determinato il mancato adempimento alle proprie obbligazioni tributarie, di invocare la crisi di liquidità quale causa di forza maggiore idonea a fungere da esimente per l'applicazione delle sanzioni scaturenti dall'omesso versamento delle imposte dovute.

Nella pronuncia, la Suprema Corte osserva che l'articolo 5 DLgs. 472/97, nel rendere applicabile in ambito tributario il principio generale stabilito dall'articolo 3 L. 689/81, sancisce che, "ai fini dell'applicazione delle sanzioni, non è sufficiente la mera volontarietà del comportamento sanzionato, essendo richiesta anche la consapevolezza del contribuente, a cui deve potersi rimproverare di aver tenuto un comportamento, se non necessariamente doloso, quantomeno negligente. È comunque sufficiente la coscienza e la volontà della condotta, senza che occorra la dimostrazione del dolo o della colpa, la quale si presume fino alla prova della sua assenza, che deve essere offerta dal contribuente e va distinta dalla prova della buona fede, che rileva, come esimente, solo se l'agente è incorso in un errore inevitabile, per essere incolpevole l'ignoranza dei presupposti dell'illecito e dunque non superabile con l'uso della normale diligenza (Cass. n. 2139/2020)".

Tuttavia la Cassazione Penale - Sentenza, n. 10813/2014- , ha ammesso l'astratta possibilità che vengano a crearsi situazioni che legittimino l'invocazione dell'assenza di dolo o dell'assoluta impossibilità di adempiere all'obbligazione tributaria, la cui valutazione è però di competenza del giudice del merito e, di conseguenza, insindacabile dal giudice di legittimità se adeguatamente motivata.

In sintesi il recente orientamento della Suprema Corte, ha reso applicabili alle sanzioni tributarie i principi maturati dalla giurisprudenza penale, in caso di omesso versamento delle imposte, al fine di beneficiare della non applicazione delle citate sanzioni, invocando quale causa di forza maggiore la crisi di liquidità, addossando al contribuente l'onere di dimostrare, da un lato, la non imputabilità all'impresa dello stato di crisi e, dall'altro, che l'imprenditore non avrebbe potuto farvi fronte tramite il ricorso ad "idonee misure da valutarsi in concreto".

Ne deriva che le sanzioni tributarie pur applicabili in caso di una condotta "negligente", possono permettere al contribuente di beneficiare dell'esimente della forza maggiore

solamente provando l'impossibilità di rinvenire in alcun modo la liquidità necessaria ad adempiere compiutamente e tempestivamente alle obbligazioni tributarie, pur avendo attuato tutte le possibili azioni, anche a detrimento del proprio patrimonio personale.

Sulla base di tale principio declinato dalla Suprema Corte, che il Collegio condivide, la contribuente ha provato che alla data di impugnazione della cartella avvenuta nel giugno del 2018 era in un situazione di perdurante illiquidità in quanto:

- vantava cospicui crediti come documentati dalle insinuazione nel passivo fallimentare dell'[omissis] spa per [omissis] e della [omissis] srl per € [omissis];
- accedeva alla [omissis] ex art. 44, comma 11-bis del DLgs. 14/2015 approvata con decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali l'8.9.2017 n. [omissis] per i [omissis] dipendenti;
- accendeva un mutuo ipotecario nei confronti di [omissis] di € [omissis];
- evidenziava perdite pregresse ed un elevato passivo come da situazioni contabili in atti;
- accedeva a rateizzazioni per poter provvedere al pagamento delle imposte relative agli anni pregressi.
- provava attraverso le dichiarazioni dei redditi dei soci l'impossibilità, anche potenziale, che gli stessi potessero, con risorse proprie, fare fronte alla illiquidità della società ed alla crisi finanziaria della stessa, apportando risorse idonee.

Per tali specifiche considerazioni e motivazioni il Collegio, definitivamente decidendo, accertata l'inconsistenza e l'infondatezza di tutto quanto argomentato dall'appellante a sostegno del gravame, rigetta l'appello e, per l'effetto conferma la pretesa tributaria portata dalla cartella opposta limitatamente alle imposte ed agli interessi, con esclusione delle sanzioni.

Il mutamento della giurisprudenza avvenuto successivamente alla proposizione del ricorso introduttivo del giudizio permette la compensazione delle spese di lite.

#### **P.Q.M.**

La Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Puglia - Sezione XXIX di Taranto, rigetta l'appello proposto dalla Agenzia delle Entrate e conferma la sentenza impugnata. Compensa le spese.