

Le sanzioni fiscali, le sentenze intervenute e un'occasione di correzione

Norme da rivedere

Giancarlo Zoppini

Un nuovo rischio si abbatte sui professionisti. Tre recenti sentenze della Corte di Cassazione (nn. 20697, 21122 e 23229/2024) hanno mutato l'orientamento fino ad ora univoco per cui le sanzioni fiscali possono essere irrogate soltanto nei confronti della persona giuridica cui si riferisce il rapporto fiscale e non anche nei confronti di persone fisiche "esterne" concorrenti nella violazione.

Andiamo con ordine. Nell'ormai lontano 1997 venne riformata la disciplina delle sanzioni attraverso l'introduzione del principio della responsabilità diretta delle persone fisiche agenti per conto delle persone giuridiche. Venne così previsto il concorso nell'illecito: per ogni autore una autonoma sanzione, determinata in proporzione all'imposta contestata. La magnitudo delle sanzioni irrogabili destava perplessità. Tanto che nel 2003 è stato posto un limite, prevedendo che «Le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società ed enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica». Restava ferma la possibilità di sanzionare le persone fisiche concorrenti nelle violazioni relative ai rapporti fiscali di altre persone fisiche o di società ed enti senza personalità giuridica. Con la riforma del 2024 la restrizione del 2003 è stata estesa anche alle società di persone ed agli enti senza personalità giuridica.

Nel frattempo, l'Agenzia delle Entrate ha episodicamente irrogato sanzioni a carico di persone fisiche, ritenendo che la novella del 2003 riguardasse soltanto le persone fisiche in rapporto organico con la persona giuridica e non anche i concorrenti "esterni". Le prime dieci controversie arrivate in

L'ANTICIPAZIONE



IL SOLE 24 ORE, 26 LUGLIO 2024, P. 31

Sul Sole del 26 luglio la notizia della sentenza 20697 con la quale la Cassazione, in contrasto con l'orientamento fin lì prevalente, ha affermato che il professionista può essere sanzionato, a titolo di concorso, per le violazioni tributarie commesse dalla società.

**UN RISCHIO
CONCRETO PER
I PROFESSIONISTI
FAVORITO ANCHE
DALLA INCERTA
INTERPRETAZIONE
DELLA NORMA**

Cassazione sono state decise a favore dei sanzionati ("esclusivamente" vuol dire esclusivamente). Nell'estate scorsa sono arrivate le nuove sentenze. Per le prime due il campo di applicazione del concorso riguarda potenzialmente tutte le persone fisiche esterne alla persona giuridica, se hanno fornito un contributo causalmente rilevante. La terza ha ristretto il campo a coloro che hanno tratto dalla cooperazione una utilità peculiare, diversa dal semplice compenso professionale. Le tre sentenze sono ricche di argomenti, più o meno condivisibili, ma il punto è un altro: nella materia si è creata grande incertezza. Tanto che adesso il legislatore sembra avere tre possibilità.

1. Non fare nulla ed attendere che la cosa si sistemi in qualche modo da sé.
2. Intervenire a livello interpretativo, sposando uno dei due ultimi orientamenti della Cassazione ed evitando almeno le molto probabili erraticità e disparità di trattamento che si avrebbero fino alla stabilizzazione del quadro, ma a costo di una sostanziale retroattività.
3. Stabilire che l'interpretazione da seguire è quella maggioritaria. La terza è preferibile: la tutela erariale dalle evasioni gravi è oggi ben assicurata dalla legge penale, applicabile attraverso un processo garantista, nel quale possono essere coinvolti tutti i soggetti interessati, senza rischio concreto di prescrizione. Diversamente si avrebbero situazioni paradossali, come questa: una multinazionale realizza una operazione elusiva di importo significativo; l'elusione non è penalmente rilevante ex lege; vengono irrogate sanzioni amministrative nei confronti delle persone fisiche che hanno cooperato ab externo; le sanzioni sono molto gravose, cioè di natura sostanzialmente penale, come insegna la CEDU; i soggetti sanzionati si difendono per circa dieci anni nel processo tributario, privo delle garanzie proprie di quello penale; l'esito può essere l'ablazione del loro patrimonio personale; e tutto ciò mentre i consiglieri di amministrazione, restano in una posizione di assoluta indifferenza. Altro paradosso: si tratta di una violazione penalmente rilevante, vengono celebrati due processi, uno penale, che si chiude con pene non concretamente detentive a carico di amministratori e operatori esterni e l'altro non penale, che si chiude con pene pecuniarie gravi, cioè sostanzialmente penali e in concreto più afflittive delle prime, ma a carico dei soli operatori esterni. Insomma, essendo stata la materia delle sanzioni oggetto della riforma ancora in corso, l'emanando decreto correttivo potrebbe essere l'occasione per mettere un punto fermo e soprattutto equo con una norma di interpretazione autentica.