



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

BRESCIA 25 SETTEMBRE 2025

COMMISSIONE DIRITTO E CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Casi e questioni in materia di sanzioni tributarie

Relatore: Avv. Fabio Pace

Art. 3 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Civ. trib. 06/02/2025, n. 2950

Preso atto che successivamente alla commissione delle contestate violazioni fiscali il legislatore è intervenuto per ben due volte a revisionare il sistema sanzionatorio tributario, dapprima con il D.lgs. n. 158/2015 e recentemente attraverso il D.lgs. n. 87/2024, la Cassazione ha rinviato al giudice di merito le seguenti questioni giuridiche: innanzitutto la possibilità di un'applicazione retroattiva della disciplina di cui ai citati decreti legislativi all'illecito tributario addebitato, nella specie, al contribuente; e, in secondo luogo, il vaglio di costituzionalità del regime transitorio stabilito dall'art. 5, del D.lgs. n. 87/2024 (che limita il campo di applicazione delle nuove disposizioni ai fatti commessi successivamente al 1° settembre 2024) in relazione agli artt. 3, 25 e 27 della Costituzione, sul presupposto di una qualificazione delle sanzioni irrogate in termini di "pene sostanziali" alla stregua dei criteri Engel definiti dalla giurisprudenza della CEDU (la qualificazione giuridica dell'illecito nel diritto nazionale, la natura dell'illecito, l'applicabilità generalizzata, il grado di severità della sanzione e lo scopo preventivo-afflittivo).

Art. 3 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Civ. trib. 06/02/2025, n. 2950 - segue

Nella fattispecie al contribuente era stato contestato il mancato pagamento dell'IRPEF sul maggior reddito accertato in applicazione del cd. redditometro ex art. 38 del D.P.R. n. 600/1973 e gli erano state irrogate le relative sanzioni amministrative. Collocandosi le violazioni tributarie nei periodi d'imposta 2004-2005, il ricorrente ha chiesto l'applicazione retroattiva del più favorevole ius superveniens (il D.lgs. n. 158/2015, entrato in vigore successivamente alla pubblicazione della sentenza impugnata, e il D.lgs. n. 87/2024, entrato in vigore nelle more del giudizio di cassazione)/In tema di accertamento in rettifica delle imposte sui redditi delle persone fisiche, la determinazione effettuata con metodo sintetico, sulla base degli indici previsti dai decreti ministeriali applicabili ratione temporis, dispensa l'Amministrazione da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori-indice della capacità contributiva. È onere del contribuente dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore, mediante prova documentale della sussistenza e del possesso di redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta

Art. 3 – D.Lgs. n. 472/1997

Ord. Cass. Civ. trib. 17/07/2023, n. 20563

La sostituzione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 5, comma 5, ad opera del D.Lgs. n. 158 del 2015, art. art. 15, comma 1, lett. e), n. 3, con la decorrenza indicata nell'art. 32, comma 1, del medesimo D.Lgs., come modificato dalla l. n. 208 del 2015, art. 1, comma 133, realizza un fenomeno di continuità normativa ai fini dell'applicazione del principio del "favor rei", in assenza di norme derogatorie dei principi generali di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 3, attesa la persistente illiceità del fatto tipico, integrato dall'identica condotta - siccome prevista sia dalla precedente che dalla successiva versione dell'art. 5, comma 5, cit. - di richiesta di un rimborso in tutto o in parte indebito per difetto dei presupposti, con conseguente continuità strutturale tra l'originaria fattispecie e le modifiche sopravvenute; tuttavia, considerati i differenti contesti disciplinari caratterizzanti i meccanismi di richiesta dei rimborsi, tali per cui odiernamente la richiesta è contenuta in dichiarazione, mentre in passato era formulata direttamente all'agente della riscossione a prescindere dalla dichiarazione, affinché la condotta di richiesta di un rimborso in tutto o in parte indebito fatta, secondo le disposizioni "ratione temporis vigenti", a detto agente seguiti ad avere ~~rilevanza sanzionatoria, deve essere integrato il presupposto, coerente con~~

Art. 3 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Giust trib. 2° grado Liguria 22/09/2023, n. 596

La sanzione prevista dall'art. 39 del D. Lgs. 241/1997 per le violazioni commesse (nella specie) dal responsabile di un centro di assistenza fiscale ha natura riparatoria / risarcitoria del danno cagionato all'Erario dall'aver commesso errori nell'esplicazione dell'incarico assunto nei confronti del contribuente. Pertanto, non avendo natura sanzionatoria, a tali violazioni non può essere applicata la sanzione più favorevole introdotta con l'art. 7 bis del D.L. 28/1/2019 n. 4 convertito in L. 28/3/2019 n. 26

Art. 3 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 30/03/2021, n. 8716

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, la sopravvenuta revisione del sistema sanzionatorio tributario, introdotta dal d.lgs. n. 158 del 2015 e vigente dal 1° gennaio 2016 a norma dell'art. 32 del medesimo d.lgs., è applicabile retroattivamente in forza del principio del "favor rei", a condizione che il processo sia ancora in corso e che perciò non sia ancora definitiva la parte sanzionatoria del provvedimento impugnato



Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 06/08/2025, n. 22742

In tema di sanzioni per violazioni tributarie, il contribuente deve dimostrare l'assenza di colpa per escludere la propria responsabilità. La prova dell'assenza di colpa consiste nella dimostrazione di aver vigilato sull'operato del professionista incaricato della trasmissione telematica delle dichiarazioni o della gestione degli adempimenti fiscali

Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 16/08/2025, n. 16038

Le sanzioni irrogate per la indetraibilità dei costi e l'IVA sono illegittime se non viene dimostrata la consapevolezza del contribuente di avvalersi di fatture false. La motivazione deve specificare la consapevolezza del dolo da parte del contribuente, altrimenti le sanzioni non possono essere applicate



Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 18/02/2025, n. 4187

In tema di violazioni tributarie, la sanzione di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 471 del 1997 punisce la "dichiarazione infedele", che si realizza quando il contribuente indica nella dichiarazione un importo inferiore a quello dovuto, mentre quella di cui all'art. 13 del citato d.lgs. punisce il mancato pagamento, alle scadenze stabilite, delle somme indicate dal contribuente nella dichiarazione, risultando irrilevante la loro indicazione nella contabilità; ne deriva che, in caso di omessa indicazione nella dichiarazione IRES dell'importo effettivamente dovuto, il mancato pagamento dell'imposta costituisce diretta conseguenza dell'omessa dichiarazione, integrandosi in tal modo la fattispecie sanzionatoria di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 471 del 1997, che copre sia la violazione formale, sia il conseguente ed inevitabile mancato pagamento dell'imposta dovuta, con assorbimento della sanzione meno grave di cui all'art. 13 del d.lgs. citato

Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 29/12/2024, n. 27934

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, 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



Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 19/09/2024, n. 25158

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 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; non può, quindi, ritenersi esente da responsabilità il contribuente che non abbia vigilato sul professionista cui erano affidate le incombenze fiscali. 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 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, non essendo sufficiente la mera presentazione di denuncia penale/In ambito tributario, la denuncia penale del contribuente nei confronti del consulente infedele non esime automaticamente il contribuente dalla responsabilità per le

Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Comm Trib. Reg. Emilia Romagna 06/03/2024, n. 223

In tema di violazioni in materia di IVA va escluso che il procedimento amministrativo sanzionatorio debba essere dichiarato improcedibile in ragione dell'intervenuta sentenza penale irrevocabile di assoluzione ancorché pronunciata con formula piena. Resta infatti la necessità di accertare, in concreto, nel giudizio avente ad oggetto l'eventuale riscossione avviata dall'Ufficio, l'identità del "fatto" rispetto agli elementi costitutivi sia dell'illecito amministrativo tributario che della corrispondente fattispecie incriminatrice. Pertanto, non sussiste alcuna violazione del principio del ne bis in idem sostanziale per il fatto che l'illecito amministrativo "sopravvive" nonostante l'assoluzione visto che la stessa produce solo l'effetto di rendere definitivamente "ineseguibile" la sanzione amministrativa correlata all'illecito amministrativo tributario il quale, è autonomo ed indipendente rispetto all'illecito penale



Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 05/06/2024, n. 15784

La colpa del contribuente si presume ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. n. 472 del 1997; è sufficiente la coscienza e volontà della condotta senza che occorra dimostrare dolo e colpa; spetta al contribuente offrire prova dell'assenza della sua colpa/In materia di violazioni di leggi tributarie, la non punibilità del contribuente può essere dimostrata attraverso la prova, il cui onere grava su quest'ultimo, di aver fornito al professionista incaricato la provvista di quanto dovuto all'Erario e di avere vigilato sul puntuale adempimento del mandato.

In tema di sanzioni per le violazioni di disposizioni tributarie, la prova dell'assenza di colpa grava sul contribuente, il quale risponde per l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del professionista incaricato della relativa trasmissione telematica ove non dimostri di aver vigilato sullo stesso, nonché il comportamento fraudolento del medesimo professionista

Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 13/02/2024, n. 3961

In tema di sanzioni pecuniarie per violazioni delle leggi tributarie, il fallimento del contribuente prima della scadenza del termine di pagamento del tributo non consente di imputare a lui o agli organi della procedura alcuna colpevole inadempienza, ai sensi dell' art. 5 del Decreto Legislativo n. 472/1997 , poiché prima della dichiarazione dello stato di insolvenza, i termini per effettuare il pagamento da parte del contribuente in bonis non sono ancora scaduti e, dopo tale dichiarazione, in ragione dell'applicazione delle regole del concorso, il pagamento non può più essere validamente eseguito dagli organi della procedura

Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Comm Trib. Reg. Emilia Romagna 28/06/2022, n. 802

In tema di sanzioni comminate al Presidente del Consiglio di Amministrazione, in considerazione delle condotte contestate (illegittima detrazione d'imposta assolta in fatture, omessa indicazione o indicazione di un'imposta inferiore in fattura e conseguente registrazione e dichiarazione infedele), nessun valore può essere attribuito al decreto di archiviazione emesso in sede penale, in ordine alla mancanza di elemento psicologico, innanzitutto perché nel nostro ordinamento vige il principio del doppio binario; inoltre tale principio di diritto trova applicazione tanto più nell'ipotesi in cui il decreto di archiviazione sia stato emesso a seguito di estinzione del reato per intervenuta prescrizione ovvero perché il reato è di prossima prescrizione, rendendo superfluo l'accertamento giudiziale

Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 10/06/2021, n. 16291

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

come nel caso di specie.

Art. 5 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 10/06/2021, n. 16291 -segue

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/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 D.Lgs. 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, non potendosi ritenere esente da responsabilità il contribuente che non abbia vigilato sul professionista al quale erano affidate le incombenze fiscali

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 13/09/2025, n. 25132

In materia di sanzioni amministrative tributarie, la causa di non punibilità di cui all'art. 6, comma 3, del D.Lgs. n. 472 del 1997 si applica a tutte le sanzioni pecuniarie irrogate al contribuente per le condotte del terzo a cui è stato affidato l'incarico della gestione tributaria, indipendentemente dal tipo di sanzione, inclusa quella per omessa trasmissione della dichiarazione

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 11/12/2024, n. 31907

La sussistenza di una situazione di illiquidità o di crisi aziendale non costituisce, di per sé, forza maggiore, ai fini dell'operatività della causa di non punibilità di cui all'articolo 6, comma 5, del Decreto Legislativo n. 472/1997, essendo invece necessaria la sussistenza di un elemento oggettivo, costituito da circostanze anormali ed estranee all'operatore, e di un elemento soggettivo, correlato al dovere del contribuente di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, mediante l'adozione di misure appropriate, pur senza incorrere in sacrifici eccessivi. Pertanto, non risponde alla nozione di forza maggiore la crisi di liquidità derivante dal reiterato, per quanto grave, inadempimento di pubbliche amministrazioni debitrice, peraltro prevedibile

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Giust. Trib. II° grado Puglia 28/06/2024 n. 2382

In materia di sanzioni amministrative, il contribuente, che intende giovare dell'esimente della forza maggiore, deve provare che, pur avendo posto in essere tutte le possibili azioni, anche sfavorevoli per il suo patrimonio personale, non gli sia stato altrimenti possibile reperire le risorse necessarie a consentirgli il corretto adempimento delle obbligazioni tributarie. Per cui, per applicarsi l'esimente della forza maggiore è necessaria la presenza congiunta dei requisiti oggettivo quale l'esistenza di circostanze anomale ed estranee all'operatore e soggettivo quale l'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi. Pertanto, non può ritenersi integrante la forza maggiore la crisi di liquidità aziendale



Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Giust. Trib. I° grado Imperia 22/04/2024 n. 69

In tema di violazione finanziarie, ai fini della configurabilità della causa di esclusione della punibilità prevista dall' art. 6, comma 3, del d.lgs. n. 472/97 la denuncia all'autorità giudiziaria non può esser presentata successivamente alla redazione del PVC ed a distanza di molto tempo (nella specie, tre anni) dai fatti contestati. Inoltre, incombe sul contribuente che ne invoca l'applicazione dimostrare di aver vigilato con l'ordinaria diligenza sull'operato del professionista incaricato e di esser stato indotti in errore da artifici e raggiri commessi da quest'ultimo tali da aver reso impossibile al contribuente la comprensione dell'irregolare operato del professionista

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass civ. trib. 21/03/2024, n. 7628

In caso di mancato pagamento dell'ICI per scarsa liquidità, la nozione di forza maggiore, quale causa di non punibilità di cui all'art. 6, comma 5, del d.lgs. n. 472 del 1997, richiede la sussistenza di un elemento oggettivo, costituito da circostanze anormali ed estranee al contribuente, e di un elemento soggettivo, correlato al dovere dello stesso contribuente di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, mediante l'adozione di misure appropriate, pur senza incorrere in sacrifici eccessivi. (Nella specie, la S.C. ha cassato con rinvio la decisione di merito che - individuato l'elemento oggettivo della esimente nella situazione di scarsa liquidità della contribuente derivante dal ritardo nei pagamenti da parte della pubblica amministrazione, relativi ai rimborsi delle prestazioni sanitarie erogate al pubblico - aveva omesso di valutare l'elemento soggettivo con riferimento alla imprevedibilità ed inevitabilità della crisi finanziaria ed alla adozione delle misure necessarie o opportune per porvi rimedio rispetto al momento di scadenza dell'obbligazione tributaria non adempiuta)



Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Giust. Trib. II° grado 24/04/2023 Calabria n. 1222

Posto che il diritto sanzionatorio ha natura punitiva, la forza maggiore va intesa secondo la sua accezione penalistica, e va quindi riferita ad un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, elidendo il requisito della coscienza e volontarietà della condotta



Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Giust. Trib. II° grado 08/11/2023 Puglia n. 3161

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, la causa di non punibilità, richiamata dal comma 5 dell'art. 6 del D.lgs. 472 del 1997 (che recita "non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore") non trova applicazione in quanto la sussistenza di una crisi aziendale non costituisce forza maggiore, perché la crisi di liquidità è da considerarsi automaticamente un'esimente e non, invece, un impedimento per l'assolvimento degli obblighi tributari. Tale esimente si concretizza solo in coincidenza di un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti elidendo il requisito della coscienza e volontarietà della condotta. La crisi di liquidità, seppur non prevedibile o attribuibile a fatti esterni, non costituisce causa di forza maggiore per la disapplicazione delle sanzioni. In materia tributaria, infatti, la nozione di forza maggiore richiede sia la sussistenza di circostanze "anormali ed estranee all'operatore" che l'obbligo dell'interessato "di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale", attraverso misure idonee senza incorrere in sacrifici eccessivi, dovendo la sussistenza di tali elementi essere un oggetto di idonea indagine da parte del giudice, tenendo conto che grava sul contribuente l'onere di allegare la ricorrenza degli elementi che giustificano l'esclusione della punibilità. In conclusione, la temporanea liquidità alla base dell'omesso versamento delle imposte non

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ 16/01/2023 n. 987

In tema di sanzioni tributarie, posto che il diritto sanzionatorio ha natura punitiva, la forza maggiore va intesa secondo la sua accezione penalistica, e va quindi riferita a un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, elidendo il requisito della coscienza e volontarietà della condotta. Con la conseguenza che la crisi di liquidità derivante dal reiterato, per quanto grave, inadempimento di pubbliche amministrazioni debitorie, per di più prevedibile, non risponde a tale nozione



Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ 05/12/2022 n. 35612

In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'esimente di cui all'art. 6, comma 3, del D. Lgs. n. 472 del del 1997 si applica in caso di inadempimento al pagamento di un tributo imputabile esclusivamente ad un soggetto terzo, purché il contribuente abbia adempiuto all'obbligo di denuncia all'autorità giudiziaria e non abbia tenuto una condotta colpevole ai sensi dell'art. 5, comma 1, del detto decreto, nemmeno sotto il profilo della culpa in vigilando. Ne consegue che l'applicabilità di detta esimente deve essere esclusa laddove, pur in presenza di denuncia all'autorità giudiziaria del fatto imputabile al terzo, il contribuente non dia anche prova in ordine all'assolvimento a monte dell'obbligo di vigilanza sul puntuale e corretto adempimento del mandato da parte dell'intermediario

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Giust. Trib. II° grado Liguria 22/04/2022, n. 405

In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'esimente di cui all'art. 6, comma 3, del D. Lgs. n. 472 del del 1997 si applica in caso di inadempimento al pagamento di un tributo imputabile esclusivamente ad un soggetto terzo, purché il contribuente abbia adempiuto all'obbligo di denuncia all'autorità giudiziaria e non abbia tenuto una condotta colpevole ai sensi dell'art. 5, comma 1, del detto decreto, nemmeno sotto il profilo della culpa in vigilando. Ne consegue che l'applicabilità di detta esimente deve essere esclusa laddove, pur in presenza di denuncia all'autorità giudiziaria del fatto imputabile al terzo, il contribuente non dia anche prova in ordine all'assolvimento a monte dell'obbligo di vigilanza sul puntuale e corretto adempimento del mandato da parte dell'intermediario

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 06/04/2022, n. 11111

In tema di sanzioni tributarie, posto che il diritto sanzionatorio ha natura punitiva, la forza maggiore va intesa secondo la sua accezione penalistica, e va quindi riferita ad un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, elidendo il requisito della coscienza e volontarietà della condotta; ne consegue che non risponde a tale nozione la crisi di liquidità derivante dal reiterato, per quanto grave, inadempimento di pubbliche amministrazioni debitrice, peraltro prevedibile/In tema di sanzioni tributarie, posto che il diritto sanzionatorio ha natura punitiva, la forza maggiore va intesa secondo la sua accezione penalistica, e va quindi riferita a un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, elidendo il requisito della coscienza e volontarietà della condotta; con la conseguenza che la crisi di liquidità derivante dal reiterato, per quando grave, inadempimento di pubbliche amministrazioni debitrice, perdipiù prevedibile, non risponde a tale nozione

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Comm. Trib. Reg. Marche 29/03/2022 n. 354

Il contribuente non può invocare, per escludere la propria colpevolezza, solo la crisi di liquidità in cui versava l'azienda al momento della scadenza del termine, bensì ha l'onere di dimostrare che la stessa non dipenda dalla scelta di non aver fatto debitamente fronte a tale esigenza A tal fine è necessario che il ricorrente-appellante assolva a precisi oneri di allegazione, dimostrando non solo la non imputabilità della crisi economica dell'azienda ma anche la prova che tale crisi non sarebbe stata altrimenti fronteggiabile tramite il ricorso, da parte dell'imprenditore, ad idonee misure, compreso anche il ricorso al credito bancario. In altri termini, il ricorrente che intende giovare dell'esimente della forza maggiore, deve provare che non gli sia stato altrimenti possibile reperire le risorse necessarie a consentirgli il corretto adempimento delle obbligazioni tributarie, pur avendo posto in essere tutte le possibili azioni, anche sfavorevoli per il suo patrimonio personale

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Comm. Trib. Reg. Calabria 23/02/2022 n. 724

La sussistenza di una situazione di illiquidità o di crisi aziendale non costituisce, di per sé, forza maggiore, ai fini dell'operatività della causa di non punibilità di cui all'art. 6, comma 5, del d.lgs. n. 472 del 1997, essendo invece necessaria la sussistenza di un elemento oggettivo, costituito da circostanze anormali ed estranee all'operatore, e di un elemento soggettivo, correlato al dovere del contribuente di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, mediante l'adozione di misure appropriate, pur senza incorrere in sacrifici eccessivi



Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 26/09/2021, n. 26372

La denuncia penale nei confronti del commercialista non basta per applicare l'esimente. In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'esimente di cui all'art. 6, comma 3, del D.Lgs. n. 472 del 1997 si applica in caso di inadempimento al pagamento di un tributo imputabile esclusivamente ad un soggetto terzo (di regola l'intermediario cui è stato attribuito l'incarico), oltre che della tenuta della contabilità e dell'effettuazione delle dichiarazioni fiscali, di provvedere ai pagamenti), purché il contribuente abbia adempiuto all'obbligo di denuncia all'autorità giudiziaria e non abbia tenuto una condotta colpevole ai sensi dell'art. 5, comma 1, del detto decreto, nemmeno sotto il profilo della culpa in vigilando

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Comm. Trib. Reg. Lazio 29/09/2021 n. 4332

In tema di sanzioni amministrative per violazioni tributarie, la nozione di forza maggiore comporta la sussistenza di un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anomali ed estranee all'operatore, e di un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in eccessivi sacrifici, in tale ambito dovendosi escludere che una situazione di illiquidità o di crisi aziendale nella quale versi l'impresa possa integrare una fattispecie di forza maggiore

Art. 6 – D.Lgs. n. 472/1997

Comm. Trib. Prov. Reggio Emilia 28/09/2021 n. 227

In base al combinato disposto degli artt. 10, comma 3 della L. 27 luglio 2000 n. 212 e 6, comma 5 bis del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, le violazioni tributarie possono essere "sostanziali", se incidono sulla base imponibile, sull'imposta o sul versamento, "formali", se pregiudicano l'esercizio delle azioni di controllo, pur non incidendo sulla base imponibile, sull'imposta o sul versamento, oppure "meramente formali", perché non influenti sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta o sul versamento del tributo e non arrecanti pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo. Solo tali ultime violazioni non sono punibili per inoffensività, dovendo la valutazione concreta circa la natura formale o meramente formale della violazione compiersi in base alla idoneità "ex ante" della condotta ad arrecare detto pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo

Art. 7 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 18/06/2025 n. 16454

In caso di società di capitali o di ente dotato di personalità giuridica, la quale non costituisca un mero schermo e, quindi, un'entità fittizia o che, comunque, non sia utilizzata come mero soggetto interposto dal relativo amministratore e, in generale, dall'intraneus per scopi suoi propri - nei quali casi è, infatti, quest'ultimo il soggetto passivo, in quanto titolare del vantaggio fiscale - tutte le sanzioni fiscali che dipendono dal suo comportamento devono essere irrogate solo in capo alla società o alla persona giuridica stessa, cui va ricondotto il rapporto fiscale e, dunque, il relativo vantaggio, in base al disposto di cui all'art. 7 del D.L. n. 269/2003, con esclusione, dunque, di qualsiasi imputazione della sanzione a titolo di concorso all'intraneus, ai sensi dell'art. 9 del D.Lgs. n. 472/1997/In caso di società di capitali o enti dotati di personalità giuridica, che non costituiscano un mero schermo fittizio e non siano utilizzati come interposti dall'amministratore per scopi personali, tutte le sanzioni fiscali derivanti dal suo comportamento devono essere irrogate esclusivamente in capo alla società o all'ente stesso. Ciò esclude qualsiasi imputazione della sanzione a titolo di concorso all'intraneus ai sensi dell'articolo 9, ~~D.Lgs. n. 472/1997~~, in base al disposto dell'articolo 7, D.L. n. 269/2003

Art. 7 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 25/03/2025 n. 7948

In materia di penale tributario, se il concorso di persone terze nelle violazioni tributarie relative alle società con personalità giuridica è sanzionabile per il contributo materiale e psicologico offerto nella realizzazione dell'illecito, si deve prescindere dal conseguimento da parte del terzo di un personale effettivo vantaggio economico e, pertanto, deve escludersi la necessità di provare il conseguimento da parte del consulente di un vantaggio o un profitto personale dagli illeciti fiscali oltre il compenso professionale, ciò che non costituisce elemento costitutivo della fattispecie ma può valere soltanto quale elemento indiziario, ma non unico, comprovante la ricorrenza del concorso/In base all'art. 7 del D.L. n. 269/2003, le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica ricadono esclusivamente sulla persona giuridica, salvo che la violazione sia stata commessa dal rappresentante o amministratore della società nel perseguimento di interessi propri e non nell'interesse della società stessa

Art. 7 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 19/02/2025 n. 4287

In tema di dichiarazioni doganali ai fini IVA, il contenuto completo e chiaro delle fatture con riguardo a qualità, quantità e corrispettivi impone, in caso di semplici errori dovuti a sviste o omissioni nella compilazione delle dichiarazioni, una lettura unitaria delle seconde alla luce delle prime, sicché va esclusa la configurazione di una condotta rilevante ai fini dell'integrazione della sanzione amministrativa tributaria di cui all'art. 7, comma 5, d.lgs. n. 471 del 1997 in caso di difformità solo formali delle dichiarazioni - ossia con riferimento al dato erroneamente inserito nel modulo corrispondente - in quanto tale previsione sanzionatoria colpisce le sole difformità rilevanti sul piano sostanziale/In materia di dichiarazioni doganali relative a cessioni all'esportazione, la sanzione amministrativa prevista dall'art. 7, comma 5, del D.Lgs. n. 471 del 1997 non si applica in presenza di semplici errori materiali o di trascrizione nelle dichiarazioni stesse, qualora dalle fatture allegate risulti con chiarezza, precisione ed evidenza immediata la corretta indicazione di qualità, quantità e corrispettivi dei beni esportati. In tal caso, è doverosa una lettura unitaria delle dichiarazioni e delle fatture, senza che la non corretta o completa compilazione delle dichiarazioni possa integrare la condotta sanzionabile

Art. 7 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 05/08/2024 n. 267

L'art. 7, comma 4, del D.Lgs. n. 472/1997 prevede che, qualora concorrano eccezionali circostanze per le quali sia manifesta la sproporzione tra entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione, questa può essere ridotta fino alla metà del minimo. Successivamente l'art. 2 del D.Lgs. n. 203/1998 ha espunto dal testo della norma "eccezionali ricorrenze". Nel caso di specie l'ammontare delle sanzioni irrogate dall'ufficio risulta superiore, nonostante il cumulo, all'importo complessivo accertato. Le sanzioni per violazioni tributarie hanno carattere patrimonialmente afflittivo per il contribuente in quanto le inadempienze fiscali sono un "vulnus" all'ordine sociale e un pregiudizio ai cittadini virtuosi e quindi come tali hanno una funzione di deterrenza. Tuttavia, l'ammontare della sanzione deve essere proporzionato alla violazione. Infatti, quando, malgrado la corretta applicazione da parte dell'ufficio di tutti gli strumenti agevolativi, il risultato non è in linea con il principio di proporzionalità, si deve comunque, pur in mancanza di espressa prescrizione normativa e valorizzando un'interpretazione costituzionalmente orientata nelle more di una rivisitazione della materia, dare attuazione da parte dell'amministrazione al già vigente principio di proporzionalità

Art. 7 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 23/01/2023 n. 1946

In tema di sanzioni amministrative relative al rapporto tributario, perché venga meno la ratio che giustifica l'applicazione dell'art. 7 del D.L. n. 269/2003, diretto a sanzionare la sola società dotata di personalità giuridica, e sia ripristinata la regola generale secondo cui la sanzione amministrativa pecuniaria colpisce la persona fisica autrice dell'illecito, è necessario - quando non si tratti di società cartiera, ma di quella che "a valle" riceve fatture soggettivamente inesistenti - acquisire riscontri probatori, anche presuntivi, idonei a escludere la vitalità della società medesima, quand'anche gestita da un amministratore di fatto

Art. 8 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 04/08/2025 n. 22476

In caso di decesso del contribuente, trova applicazione il disposto di cui all'art. 8 del Decreto legislativo n. 472 del 1997, che, nel prevedere l'intrasmissibilità agli eredi dell'obbligazione di pagamento della sanzione, detta un principio di ordine generale in quanto corollario del principio della responsabilità personale, specificamente codificato nel precedente art. 2 del Decreto Legislativo citato, avendo il legislatore stabilito in modo chiaro e netto che il credito erariale nascente da una violazione delle leggi tributarie riferibile a persona fisica si estingue con la morte dell'autore della violazione, sicché, una volta che sia documentato il decesso del destinatario delle sanzioni, come nella specie, cessa la materia del contendere/Le sanzioni tributarie non si trasmettono agli eredi del contribuente deceduto, essendo personali e afflittive. Il decesso comporta l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere. Tale principio, fondato sull'art. 8 del d.lgs. 472/1997 (e confermato dal d.lgs. 173/2024), esclude anche la regolazione delle spese processuali e l'applicazione della soccombenza virtuale, poiché il giudice - non de

nel merito - non può esaminare i motivi di doglianza

Art. 8 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 19/01/2025 n. 1270

In tema di tutela dell'affidamento incolpevole del contribuente, la disapplicazione di sanzioni ed interessi, ex art. 10, commi 1 e 2, dell'al. n. 212 del 2000, è esclusa quando gli atti dell'ufficio (o le circolari ministeriali), favorevoli al contribuente nonostante la violazione della disciplina, sono il frutto di dichiarazioni inveritiere del contribuente medesimo



Art. 8 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Giust. Trib. 02/11/2022 n. 2857

Se si verificano obiettive condizioni di incertezza che investono il contenuto, l'oggetto o i destinatari della norma tributaria non sono dovute le sanzioni amministrative, anche se l'Amministrazione finanziaria abbia chiarito i dubbi con un documento di prassi emanato solo dopo anni dall'emanazione della norma incerta. L'accertamento di tali condizioni spetta al giudice, che è l'unico soggetto a cui l'ordinamento ha attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione. Il contribuente è esonerato dalla responsabilità amministrativa tributaria, e pertanto non punibile con l'applicazione di sanzioni, ogni qualvolta sussista una condizione, rilevabile unicamente dal giudice, di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma tributaria, a nulla rilevando l'intervento chiarificatore dell'Amministrazione finanziaria a distanza di anni dall'entrata in vigore della norma incerta. Ai sensi dell'art. 8 del D.Lgs. n. 546/1992 le Commissioni tributarie possono disapplicare le sanzioni non penali, previste dalle leggi tributarie, quando la violazione è giustificata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferisce.

Art. 8 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 03/06/2021 n. 15406

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme fiscali, il potere del giudice tributario di dichiarare l'inapplicabilità delle sanzioni, per errore sulla norma tributaria, in caso di obiettiva incertezza sulla portata e sull'ambito applicativo della stessa, presuppone una domanda del contribuente formulata nei modi e nei termini processuali appropriati, che non può essere proposta per la prima volta nel giudizio di appello



Art. 8 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 18/03/2021 n. 7629

In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'incertezza normativa oggettiva che deve essere distinta dalla ignoranza incolpevole del diritto è caratterizzata dalla impossibilità di individuare con sicurezza ed univocamente la norma giuridica di riferimento e può essere desunta da alcuni "indici" quali, ad esempio: 1) difficoltà di individuare delle disposizioni normative; 2) difficoltà di individuazione della formula dichiarativa della norma giuridica; 3) la difficoltà di determinazione del significato della formula dichiarativa individuata; 4) la mancanza di informazioni amministrative e la loro contraddittorietà; 5) l'assenza di una prassi amministrativa o la contraddittorietà delle circolari; 6) la mancanza di precedenti giurisprudenziali; 7) l'esistenza di orientamenti giurisprudenziali contrastanti; 8) il contrasto tra prassi amministrative e orientamento giurisprudenziale; 9) il contrasto tra opinioni dottrinali; 10) l'adozione di norme di interpretazione autentica o meramente esplicative di una disposizione implicita preesistente

Art. 8 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 28/01/2021 n. 1893

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, l'incertezza normativa oggettiva, causa di esenzione del contribuente da responsabilità, ex art. 10, comma 3, del d.lgs. n. 212 del 2000, non può ravvisarsi nella mera pendenza di un giudizio sulla legittimità costituzionale o comunitaria di una norma tributaria nazionale, dovendo emergere altrimenti condizioni di obiettiva incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della stessa norma. (Nella specie, la S.C. ha rigettato il ricorso con il quale, in giudizio in tema di IRAP, aveva invocato l'applicazione dell'esimente in considerazione della pendenza di un giudizio dinanzi alla Corte di Giustizia Europea con argomentazioni esclusivamente coincidenti con i dubbi sulla legittimità della norma)

Art. 9 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 29/07/2024 n. 21092

La previsione della riferibilità delle sanzioni tributarie alla sola persona giuridica ex art. 7 del DL n. 269/2003, convertito dalla Legge n. 326/2003, non comporta alcuna deroga anche al principio della responsabilità concorsuale dell'estraneo (segnatamente quale professionista) ex art. 9 Decreto Legislativo n. 472/1997 rispetto all'illecito della medesima persona giuridica in conseguenza della condotta materialmente agita dall'intraneo, pur non autonomamente sanzionabile/In presenza di condotte illecite fiscalmente rilevanti poste in essere dal consulente fiscale di una persona giuridica, conclusesi con l'accertata fittizietà delle operazioni dichiarative, tale consulente risponde direttamente delle violazioni tributarie ai sensi dell'art. 9 del D.Lgs. n. 472 del 1997, non operando la riserva di responsabilità esclusiva della persona giuridica di cui all'art. 7 del D.L. n. 269 del 2003 se si dimostra la sua complicità nel concorso della violazione. Per la verifica della responsabilità del concorrente esterno (professionista) in violazioni tributarie imputabili ad una persona giuridica non è necessaria la prova dell'interesse personale autonomo rispetto a

ale, bastando l'accertamento della consapevole partecipazione
ne mediante condotte agevolative o strumentali

Art. 9 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 25/07/2024 n. 20823

Il concorso di persone di cui all'art. 9 del decreto legislativo n. 472 del 1997 si configura quando la condotta, materiale o morale, realizzata attraverso azioni od omissioni, che pur senza integrare la condotta tipica della violazione tributaria ne rendono possibile o ne agevolino la consumazione, è contestata ad una persona fisica

Art. 9 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 25/07/2024 n. 20697

L'art. 9 del D.Lgs. n. 472/1997 è norma compatibile con l'art. 7 del D.L. n. 269/2003, con la conseguenza che è configurabile, nella sussistenza di tutti gli elementi costitutivi, il concorso di persone terze nelle violazioni tributarie relative alle società con personalità giuridica e la loro sanzionabilità/In materia di sanzioni amministrative tributarie vige il principio, mutuato dal diritto penale, della responsabilità personale dell'autore della violazione stabilito dall'art. 2 comma 2 del d.lgs. n.472/1997, secondo cui la sanzione è riferibile alla persona fisica che ha commesso la violazione. In deroga a tale principio, nonché in deroga all'art. 11 del d.lgs. n. 472/1997 che prevede la responsabilità solidale delle società nel cui interesse ha agito la persona fisica autrice della violazione, l'art. 7 del DL n. 269/2003, convertito nella Legge 326/2003, ha stabilito che le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società od enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica

Art. 9 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Giust. Trib. II° Calabria 03/11/2022 n. 3352

La pretesa fiscale sanzionatoria si estende anche al consulente fiscale la cui partecipazione consapevole alle violazioni tributarie del contribuente sia stata accertata dall'amministrazione finanziaria. Tale responsabilità del professionista si ha quando lo stesso non si limiti a svolgere il mero ruolo di intermediario nell'inoltro per via telematica della dichiarazione oggetto di controllo, ma abbia partecipato attivamente alla fase di elaborazione e compilazione della dichiarazione oggetto di controllo da parte dell'autorità finanziaria. Nel caso di specie, l'attività del commercialista è stata ritenuta essenziale, ai fini della determinazione della condotta illegittima della società contribuente, poiché il suo contributo specialistico e tecnico ha favorito, quanto meno a titolo di colpa, l'indicazione in dichiarazione di dati fasulli con finalità elusiva

Art. 10 – D.Lgs. n. 472/1997

Comm. Trib. Reg. Calabria 14/09/2021 n. 2944

Nel caso in esame, contrariamente ai giudici di prime cure, la CTR non considera sussistere i due requisiti identificativi delle violazioni meramente “formali” (ex art. 10 della L. 212/2000), quali: la circostanza che l’infrazione non arrechi alcun pregiudizio alle azioni di controllo da parte dell’Amministrazione e che, al contempo, essa non incida sulla determinazione della base imponibile e sul versamento del tributo. Nello specifico si sottolinea, invece, come l’impossibilità di accertare la corrispondenza tra gli importi riportati nel registro dei corrispettivi e quelli risultanti dalle fatture, crei un pregiudizio all’esercizio di controllo suscettibile di incidere sulla determinazione della base imponibile e sul versamento del tributo

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Ord. Cass. Civ. trib. 06/06/2024, n. 15799

Nel calcolo delle sanzioni tributarie relative alla reiterata omessa dichiarazione fiscale annuale in diversi anni d'imposta, la notifica degli atti impositivi relativi ad un anno precedente rappresenta un evento interruttivo suscettibile di escludere l'applicabilità del meccanismo del cumulo giuridico connesso alle sanzioni irrogabili per gli anni successivi/In tema di sanzioni tributarie, l'istituto della continuazione, il cui riconoscimento è collegato all'oggettivo perpetrarsi dell'illecito tributario in periodi d'imposta diversi, si arresta in caso di interruzione che si realizza, ex art. 12, comma 6, Decreto Legislativo n. 472/1997 , per effetto della contestazione della violazione che fissa il punto di arresto per il riconoscimento del beneficio, senza che rilevi la sua definitività e inoppugnabilità o la sua mancata impugnazione; pertanto, ciò che si pone a monte dell'atto, se della stessa indole, deve essere unito ai fini della determinazione della sanzione, mentre ciò che invece si pone a valle, resta escluso dal cumulo giuridico, salvo riconoscersi, ove plurime siano le violazioni anche da questo lato, una autonoma e rinnovata applicazione del medesimo istituto di favore. In sostanza, viene riconosciuto il

ell'interruzione della continuazione della violazione nel caso in
zione sia constatata e sia possibile da quel momento allinearsi

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Ord. Cass. Civ. trib. 06/06/2024, n. 15799 - segue

Infatti, la continuazione, in quanto tale (come, del resto, il cumulo giuridico previsto per il concorso formale e materiale e per la progressione), integra un meccanismo di favor per il contribuente mirato ad evitare che la reiterazione dell'illecito porti ad una sanzione complessiva eccessivamente onerosa. Il beneficio, peraltro, si arresta ove si verifichi la interruzione che si realizza, ai sensi dell'art. 12, comma 6, citato, per effetto della constatazione della violazione. Si tratta di disciplina propria dell'illecito tributario ed estranea all'ambito penale, per il quale, invece, non ha rilievo se l'illecito sia stato o meno contestato ovvero, anche, se la pregressa contestazione si sia già tradotta in una decisione sfavorevole per l'imputato e, del resto, questa differenza si fonda sulla circostanza che, mentre in sede penale la continuazione è correlata alla sussistenza dell'elemento soggettivo del medesimo disegno criminoso, in ambito tributario detto elemento non emerge, essendo essa collegata, piuttosto, all'oggettivo perpetrarsi dell'illecito sicché, per determinare l'istante finale terminativo della continuazione, occorre individuare un ulteriore momento, oggettivamente individuabile,

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Ord. Cass. Civ. trib. 19/04/2024, n. 10631

La violazione continuata degli obblighi di versamento non rientra nel campo di applicazione del cumulo giuridico previsto all' articolo 12 del Decreto Legislativo n. 472/97 , in quanto le violazioni tributarie che si esauriscono nel tardivo od omesso versamento dell'imposta risultante dalla dichiarazione fiscale non sono soggette all'istituto della continuazione disciplinato dall'art. 12, comma 2, del Decreto citato, perché questo concerne le violazioni potenzialmente incidenti sulla determinazione dell'imponibile o sulla liquidazione del tributo, mentre il ritardo o l'omissione del pagamento è una violazione che attiene all'imposta già liquidata, per la quale l' art. 13 del Decreto Legislativo n. 471/1997 dispone un trattamento sanzionatorio proporzionale ed autonomo per ciascun mancato pagamento

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Ord. Cass. Civ. trib. 27/02/2024, n. 5115

In tema di sanzioni tributarie, per giustificare la recidiva, nel sistema delineato dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 7, comma 3, e art. 12, comma 5, è necessario, quanto all'azione amministrativa e dunque al rilievo fiscale, che la violazione sia stata definitivamente accertata dal Giudice Tributario, ovvero sia divenuta definitiva per la mancata impugnazione della contestazione della violazione

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Ord. Cass. Civ. trib. 29/01/2024, n. 2635

In materia di sanzioni tributarie, in sede di impugnazione dell'atto di irrogazione della sanzione accessoria della sospensione dell'attività, il contribuente non può utilmente eccepire l'insussistenza delle violazioni poste a fondamento di tale atto e contestate ai sensi dell'art. 12, comma 2, del D.Lgs. n. 471 del 1997, essendo sufficiente che le stesse siano state ritualmente contestate. Dal momento che la norma in esame ha carattere speciale rispetto alla norma generale contenuta nell'art. 16, comma 3, del D.Lgs. n. 472 del 1997, l'irrogazione della sanzione accessoria neppure è impedita dalla definizione agevolata delle sanzioni tributarie tipiche prevista da quest'ultima disposizione

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Gius. Trib. II ° grado Lazio 06/02/2024, n. 854

In materia di sanzioni il cumulo giuridico è regola che vale anche per le violazioni relative a tributi locali, e quindi anche alla tassa sui rifiuti, per cui ove più violazioni della stessa indole siano state commesse in periodi d'imposta diversi, si applica la regola dall'art. 12, comma 5 del d.lgs. n. 472 del 1997. Qualora l'Amministrazione non abbia provveduto all'applicazione del cumulo è il giudice che deve provvedere stabilendo il quantum dovuto dal contribuente. Ove le sanzioni per omessa dichiarazione siano state comminate con più avvisi d'accertamento relativi ad annualità differenti, il contribuente, nel richiedere l'applicazione del cumulo giuridico, sarà tenuto a documentare tutte le sanzioni irrogate a suo carico, non potendo altrimenti il Giudice pronunciarsi sulla questione

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 18/04/2023, n. 10282

In tema di violazioni tributarie, ove la notificazione dell'atto di irrogazione della sanzione avvenga dopo la scadenza del termine semestrale dalla notifica dell'atto di contestazione della violazione, previsto espressamente a pena di decadenza dall'art. 12, comma 2-bis, D.Lgs. n. 471 del 1997, tale ultimo provvedimento deve ritenersi illegittimo perché tardivo

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 02/03/2023, n. 6310

In tema di sanzioni per omessa compilazione del quadro RW trova applicazione l'istituto della continuazione, ex art. 12 del D.Lgs. n. 472/1997, secondo cui, per le violazioni della stessa indole commesse in più anni di imposta, si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 04/08/2022, n. 24302

L'omessa regolarizzazione degli acquisti non è in rapporto di progressione rispetto all'omessa fatturazione di operazioni imponibili

Il presupposto applicativo della progressione sanzionatoria di cui all'art. 12, comma 2, del d.lgs. n. 472 del 1997 è costituito dall'unicità finalistica della condotta per l'intrinseco ed oggettivo legame tra le varie violazioni commesse, idonee, in via progressiva, continua e collegata, ad incidere sulla determinazione dell'imponibile o sul tributo; ne deriva che l'omessa regolarizzazione degli acquisti ex art. 6, comma 8, del d.lgs. n. 471 del 1997 non è in rapporto di progressione rispetto all'omessa fatturazione di operazioni imponibili

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 18/07/2022, n. 22477

In tema di ICI e di IMU, nell'ipotesi di più violazioni per omesso o insufficiente versamento dell'imposta relativa ad uno stesso immobile, derivanti da identici accertamenti riferiti a più annualità successive, si irroga una sanzione unitaria determinabile anche da parte del giudice in sede processuale. Secondo la Suprema Corte, infatti, il regime della continuazione attenuata, previsto dall'art. 12, comma 5, del d.lgs. n. 472 del 1997, consente l'irrogazione di un'unica sanzione, pari alla sanzione base aumentata dalla metà al triplo. I giudici di Piazza Cavour hanno, inoltre, affermato che la disposizione contenuta nel citato articolo si applica anche in campo processuale. Infatti quando sono pendenti più giudizi, non riuniti, anche dinanzi a giudici diversi e sempre con riferimento a una serie di violazioni suscettibili di unificazione, il giudice, ove ne sussistano i presupposti, può procedere ad una ricostruzione unitaria dell'intera serie di violazioni, rideterminando quindi la sanzione unica dovuta. Nel caso di specie, al contrario, la Commissione tributaria regionale, dopo aver riconosciuto l'applicazione del cumulo, ne ha demandato l'applicazione al Comune anziché procedere autonomamente

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 15/09/2021, n. 24785

Le violazioni tributarie che si esauriscono nel tardivo od omesso versamento dell'imposta risultante dalla dichiarazione fiscale non sono soggette all'istituto della continuazione disciplinato dall'art. 12, comma 2 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, perché questo concerne le violazioni potenzialmente incidenti sulla determinazione dell'imponibile o sulla liquidazione del tributo, mentre il ritardo o l'omissione del pagamento è una violazione che attiene all'imposta già liquidata, per la quale l'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 dispone un trattamento sanzionatorio proporzionale ed autonomo per ciascun mancato pagamento



60



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 10/06/2021, n. 16450

Il ritardo nella fatturazione, sanzionato dall'art. 6, comma 1, d.lgs. n. 471 del 1997, integra una violazione formale e non anche sostanziale dell'art. 21, comma 4, d.P.R. n. 633 del 1972 ove la condotta, pur oggettivamente lesiva per l'esercizio delle azioni di controllo, non abbia arrecato alcun pregiudizio, con accertamento di fatto di competenza del giudice di merito, sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta o sul versamento del tributo, sicchè, in caso di pluralità di violazioni della medesima disposizione, è applicabile l'art. 12, comma 1, d.lgs. n. 472 del 1997

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 09/06/2021, n. 16017

In tema di sanzioni tributarie, l'istituto della continuazione - il cui riconoscimento è collegato all'oggettivo perpetrarsi dell'illecito tributario in periodi d'imposta diversi - si arresta in caso di cd. interruzione che si realizza, ex art. 12, comma 6, d.lgs. n. 472 del 1997, per effetto della contestazione della violazione che fissa il punto di arresto per il riconoscimento del beneficio, senza che rilevi la sua definitività e inoppugnabilità o la sua mancata impugnazione; pertanto, ciò che si pone a monte dell'atto, se della stessa indole, deve essere unito ai fini della determinazione della sanzione, mentre ciò che invece si pone a valle, resta escluso dal cumulo giuridico, salvo riconoscersi, ove plurime siano le violazioni anche da questo lato, una autonoma e rinnovata applicazione del medesimo istituto di favore/Mentre in sede penale la continuazione è correlata alla sussistenza dell'elemento soggettivo del medesimo disegno criminoso, in ambito tributario detto elemento non emerge, essendo essa collegata, piuttosto, all'oggettivo perpetrarsi dell'illecito sicché, per determinare l'istante finale terminativo della continuazione, occorre individuare un ulteriore momento, oggettivamente individuabile,

ato dalla constatazione dell'infrazione da parte

istrazione finanziaria.

Art. 12 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 09/06/2021, n. 16017 - segue

Ne deriva che la constatazione dell'illecito costituisce il punto di arresto per il riconoscimento della continuazione: tutto ciò che si pone a monte di tale atto (se della stessa indole) deve essere unito ai fini della determinazione della sanzione; ciò che, invece, è a valle resta escluso dal cumulo giuridico, salvo riconoscere, ove plurime siano le violazioni anche da questo lato, una autonoma e rinnovata applicazione del medesimo istituto

Art. 13 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass. Trib. Civ. 26/01/2024, n. 2518

L'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997 consente il pagamento in misura ridotta della sanzione a beneficio del contribuente che abbia versato l'imposta o regolarizzato un proprio errore entro un termine stabilito; così che anche ove il contribuente provveda ad adempiere al proprio debito tributario in lieve ritardo, versando altresì le sanzioni previste in misura ridotta, esso non può ottenere il rimborso delle sanzioni ex art. 32-ter, comma 3, del D.L. 29 novembre 2008, n. 185 essendo lo stesso previsto solo in presenza di errori formali e riconoscibili

Art. 13 – D.Lgs. n. 472/1997

Corte Giust Trib. II° grado Abruzzo 22/11/2024, n. 832

Nel caso di emissione massiva di fatture con IVA nei confronti di soggetti residenti in Italia, con mancata applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (cd. "reverse charge"), seguita da ravvedimento operoso, la sanzione applicabile alla società emittente non può superare, complessivamente, i 10.000 euro, così come stabilito dagli artt. 6, comma 9 bis, del d. Lgs. 471\1997, e 13, comma 1, lett. b) del d. lgs. 472\1997, tale limite riferendosi all'intera condotta e non ad ogni singola operazione. La Suprema Corte ha stabilito infatti il principio di diritto secondo cui la sanzione deve essere liquidata nel rispetto del principio eurounitario di proporzionalità, tenendo conto del fatto che l'errore non ha determinato alcuna alterazione della base imponibile nè dell'imposta dovuta, per cui si tratta di violazioni formali "che trovano la sanzione limitata nell'importo massimo di € 10.000, ex art. 6, comma 9 bis, del DPR 633\1972, nella versione applicabile "ratione temporis", trattandosi di violazioni commesse nel primo triennio di vigenza della nuova disciplina dell'inversione contabile".

Art. 13 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 05/05/2023, n. 11993

Il ravvedimento operoso, consistendo in una dichiarazione di volontà, può essere oggetto di annullamento solo in caso di errore determinante. Parimenti, non è possibile presentare istanza di rimborso delle somme versate per mancanza dei presupposti sanzionatori, consistendo il ravvedimento in una libera scelta del contribuente con cui si provvede ad onorare la pretesa tributaria senza porla in discussione, beneficiando inoltre di un trattamento sanzionatorio ridotto/La scelta del ravvedimento operoso in materia fiscale, di cui all'art. 13, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, è di carattere negoziale, costituendo una dichiarazione di volontà – rispetto alla quale risulta irrilevante che l'atto dovuto costituisse invece una mera dichiarazione di scienza – per cui essa non può che essere oggetto di annullamento per errore determinante.

Art. 13 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 30/09/2021, n. 26523

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, per effetto dell'art. 13-bis del d.lgs. n. 472 del 1997, introdotto dall'art. 4-decies del d.l. n. 34 del 2019 (cd. Decreto crescita), convertito dalla legge n. 58 del 2019, norma di interpretazione autentica dell'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, il ravvedimento operoso è ammissibile anche in caso di versamento frazionato dell'imposta dovuta, potendosi perfezionare in relazione anche ad una sola parte dell'imposta dovuta o in relazione a versamenti tardivi effettuati con scadenze differenti, sempre che siano stati corrisposti interessi e sanzioni commisurati alla parte o alle singole frazioni del debito d'imposta tardivamente versato

Art. 13 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 10/03/2021, n. 6593

In caso di ravvedimento operoso e di versamento insufficiente non può determinarsi il perfezionamento neanche in virtù dei principi dell'affidamento e della buona fede. Infatti, le garanzie contenute nello Statuto del contribuente sono idonee a prescrivere specifici obblighi nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, ma non consentono la disapplicazione delle norme tributarie e, nel caso di specie, il ravvedimento operoso avrebbe dovuto realizzarsi con l'integrale pagamento della sanzione ridotta e degli interessi, cosa non avvenuta, determinante per il perfezionamento della fattispecie

Art. 14 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 23/07/2021, n. 21161

In tema di responsabilità solidale del cessionario di un ramo di azienda per i debiti erariali ad esso inerenti, la disciplina di cui all'art.14 del d.lgs. n. 472 del 1997, applicabile "ratione temporis" - secondo cui il cessionario, salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente, è responsabile in solido, entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo di azienda, per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno della cessione e nei due precedenti, nonché per quelle già irrogate e contestate nel medesimo periodo ancorché per violazioni anteriori - trova applicazione anche all'ipotesi di cessione di un ramo di azienda, atteso che il fondamento dell'istituto va individuato nella estensione al cessionario della responsabilità per i debiti inerenti ad un insieme di beni e rapporti giuridici il quale, pur non costituendo un autonomo complesso aziendale, è funzionalmente idoneo, già al momento dello scorporo dal complesso di cui fa parte, a provvedere ad uno scopo produttivo con i propri mezzi funzionali ed organizzativi e, quindi, a svolgere, autonomamente dal cedente e senza integrazioni di rilievo da parte del cessionario, il servizio o la funzione cui era destinato nell'ambito dell'impresa cedente

Art. 16 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 03/08/2023, n. 23662

Come si desume dall'art. 20 del D.Lgs. n. 472 del 1997, l'atto di contestazione di cui all'art. 16, ovvero l'atto di irrogazione, devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione, o nel diverso termine previsto per l'accertamento dei singoli tributi, da ciò evincendosi, in modo non equivoco, che i termini per l'accertamento e quelli per la irrogazione delle sanzioni corrono parallelamente. Ove, dunque, le sanzioni siano state irrogate in riferimento a recuperi d'imposta, per i quale operi il raddoppio dei termini, va raddoppiato anche il termine per la contestazione ed irrogazione delle relative sanzioni

Art. 16 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 20/02/2023, n. 5306

In base all'art. 16, comma 1, d.lgs. n. 472 del 1997 è competente ad irrogare le sanzioni tributarie il medesimo ufficio dell'Amministrazione a cui è attribuita la competenza all'accertamento del tributo, indipendentemente dal fatto che abbia validamente proceduto alla notifica del relativo avviso/In tema di individuazione dell'Ufficio dell'A.F. competente a irrogare le sanzioni tributarie, l'art. 16, comma 1, del D.Lgs. n. 472/1997, radica la competenza in funzione di quella per l'accertamento del tributo, ragion per cui l'Ufficio competente a irrogare le sanzioni è quello che è o sarebbe, in astratto, competente per l'accertamento, a prescindere dal fatto che abbia validamente proceduto alla notifica del relativo avviso

Art. 16 – D.Lgs. n. 472/1997

Comm. Trib. Reg. 23/05/2022, n. 1726

In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'obbligo di motivazione dell'atto di contestazione della sanzione collegata al tributo opera soltanto quando essa sia irrogata separatamente e non contestualmente e unitamente all'atto di accertamento o di rettifica, in quanto, in quest'ultimo caso, viene assolto per relationem, se la pretesa fiscale è definita nei suoi elementi essenziali

Art. 17 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 02/02/2023, n. 3238

In tema di sanzioni amministrative tributarie, nel caso in cui la sanzione, collegata al tributo cui si riferisce, sia irrogata - ai sensi dell'art. 17 (Irrogazione immediata) del D.Lgs. n. 472 del 1997 - con atto contestuale all'avviso di accertamento o di rettifica, essa è da intendersi motivata per relationem alla pretesa fiscale che sia definita nei suoi elementi essenziali, sì da giustificare la sanzione per essa irrogata e contenuta nel medesimo atto/In materia di violazione di norme tributarie per ritardato e omesso versamento di ritenute alla fonte, il principio di personalizzazione della sanzione, introdotto dagli artt. 2 ed 11 del D.Lgs., n. 472 del 1997, in virtù del quale le persone fisiche che hanno la rappresentanza di un soggetto passivo di imposta sono direttamente responsabili delle sanzioni per violazione delle norme tributarie commesse ad opera o nell'interesse della parte rappresentata o amministrata (quest'ultima comunque gravata da obbligazione solidale al pagamento di una somma pari alla sanzione erogata, ai sensi del citato art. 11, comma 1), si applica alle sole violazioni commesse dopo l'entrata in vigore della nuova disciplina (1 aprile 1998), così come sancito dall'art. 27 del D.Lgs. n.

Art. 17 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 02/02/2023, n. 3238 - segue

per le violazioni di periodo precedente continuano a rispondere la società, l'associazione o l'ente, con permanenza della responsabilità solidale della persona fisica al pagamento, già prevista dall'abrogato art. 98, comma 5, DPR n. 602 del 1973, non ricorrendo il principio del "favor rei", poiché detta abrogazione non ha avuto alcun effetto sulla norma incriminatrice



Art. 17 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 05/03/2021, n. 6126

In materia di sanzioni amministrative per violazione delle norme tributarie, l'adesione all'applicazione delle sanzioni in misura ridotta ai sensi dell'art. 17, comma 2, del d.lgs. n. 472 del 1997 definisce irrevocabilmente ogni questione inerente l'aspetto sanzionatorio del rapporto tributario in contestazione, precludendo all'amministrazione finanziaria di irrogare maggiori sanzioni ed al contribuente di ripetere le somme versate bonariamente, mentre non incide sul profilo meramente tributario del rapporto che, avendo una vicenda del tutto autonoma, può essere contestato, sicché va escluso che al pagamento della pena edittale in misura ridotta possa essere attribuito valore di acquiescenza al provvedimento impositivo



75



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

Art. 20 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 11/08/2025, n. 23052

In tema di sanzioni tributarie, è necessario distinguere tra il diritto alla riscossione delle sanzioni derivante da provvedimento giurisdizionale irrevocabile, per il quale si applica l'art. 2953 codice civile e, conseguentemente, la prescrizione decennale e il diritto alla riscossione delle sanzioni in caso di assenza di provvedimento giurisdizionale irrevocabile, in cui trova applicazione la disposizione speciale dell'art. 20, comma 3, del Decreto Legislativo n. 472 del 1997 e, conseguentemente, la prescrizione è quinquennale. Tale disciplina speciale della prescrizione in materia di sanzioni tributarie risulta conforme al sistema e alle norme di contabilità pubblica, ove si è osservato che la disciplina speciale rispetto a quella di diritto comune trova fondamento nei vincoli di competenza del bilancio della Stato, in forza dei quali l'amministrazione finanziaria deve potere, almeno per grandi linee, programmare e prevedere per ciascun anno il gettito fiscale ed i tempi della riscossione, tenendo conto anche delle proprie risorse di uomini e mezzi (bilancio di previsione).

Art. 21 – D.Lgs. n. 472/1997

Cass Trib. Civ. 08/04/2025, n. 9192

Qualora, alla data di entrata in vigore della nuova formulazione dell'art. 21 del Decreto Legislativo n. 74/2000, non sia stata irrogata con provvedimento definitivo alcuna sanzione nei confronti del soggetto, né penale, né amministrativa, l'autorità pubblica per prima chiamata a irrogare la sanzione di sua competenza non è condizionata dall'obbligo di determinare il trattamento sanzionatorio coordinandolo con la diversa sanzione precedentemente irrogata da un'altra autorità pubblica. Inoltre, nessuna norma vieta all'amministrazione di notificare una intimazione di pagamento nel caso in cui in esito al giudizio tributario contro gli avvisi di accertamento esecutivi non vi sia una rideterminazione degli importi da questi portati: il fatto che l'amministrazione sia obbligata all'emissione delle intimazioni solo se nel corso del giudizio tributario il complessivo debito tributario del contribuente sia stato rideterminato non esclude la facoltà, per l'amministrazione, di notificare un'intimazione di pagamento anche nel caso in cui non ve ne sarebbe bisogno, in quanto il giudizio tributario sull'avviso di accertamento non ne ha rideterminato gli importi



Art. 4 – D.Lgs. n. 471/1997

Corte Giust Trib. II° grado Piemonte 14/11/2024, n. 599

La violazione è sostanziale se la trasgressione della disposizione determina un pregiudizio per l'imposizione, mentre, se manca un simile pregiudizio, ma, comunque, ne resta incisa la possibilità dell'esercizio delle azioni o poteri di controllo per l'Amministrazione finanziaria, la violazione è formale. Allorquando entrambe le anzidette condizioni sono assenti, la lesione alla regola è da derubricarsi a mera irregolarità o violazione meramente formale., per la cui distinzione, la S.C. di Cassazione prescrive che la valutazione " deve essere eseguita alla stregua dell'idoneità ex ante della condotta a recare il detto pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo... ". Il criterio indicato è tendenziale, non già rigido e indeclinabile, al contrario postulando un riscontro in concreto dell'offensività della condotta rispetto al bene giuridico tutelato (corretta quantificazione dell'imponibile o dell'imposta nelle sue diverse accezioni).

Art. 4 – D.Lgs. n. 471/1997

Corte Giust Trib. II° grado Piemonte 14/11/2024, n. 599 - segue

Ciò premesso, nel caso in cui il contribuente ometta di dichiarare nell'anno fatture, poiché lo stesso le aveva imputate nell'anno precedente, in quanto risultavano a cavallo dei due periodi considerati, e chiede la compensazione tra le imposte oggetto di contestazione per il maggior reddito accertato e quelle già anticipate nell'anno precedente, in conformità alla circolare AdE n. 31 del 2/08/2012, si è nell'ambito di violazioni meramente formali, che danno luogo alla sanzione di euro 250 ai sensi dell'art. 1 co. 4 d.Lgs 471/97



Art. 6 – D.Lgs. n. 471/1997

Cass. Trib. Civ. 05/07/2024, n. 18416

In materia di regime dell'inversione contabile IVA (reverse charge) e di sanzioni per le violazioni degli obblighi relativi, l'introduzione della fattispecie sanzionatoria prevista dal comma 9-bis.2 dell'art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997 per l'omessa fatturazione non fa venire meno per specialità la sanzione di cui all'art 5, comma 4, del D.Lgs. n. 471/1997, per omessa dichiarazione, in ragione della diversità tra le due condotte colpite e dell'assenza dell'idem factum, disposizioni interpretate conformemente alla giurisprudenza della Corte EDU (casi A e B c. Norvegia, Nos. 24130/11 29758/11, sent. 15 novembre 2016) e della Corte di giustizia UE (causa C-521-19, sent. 1° luglio 2021)

Violazioni formali

Corte Giust Trib. II° Calabria 21/04/2023, n. 1185

E' da considerarsi meramente formale la violazione di una disposizione tributaria che non comporti pregiudizio all'esercizio dell'attività di controllo dell'ente accertatore, e non incida sulla determinazione della base imponibile dell'imposta o sul versamento del relativo tributo. Tale principio, confermato da costante giurisprudenza della Suprema Corte (Cass. n. 5289/2020; Cass. n. 14158/2018), implica, quindi, che le sanzioni applicabili a tali fattispecie siano quelle di cui all'art. 8 D. Lgs. 471/97, relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni, e non quelle previste ex art. 13 D. Lgs. 471/97, relative a ritardati od omessi versamenti diretti e altre violazioni in materia di compensazione. Sulla base di tali considerazioni, la Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Calabria ha rigettato l'appello dell'amministrazione finanziaria, che, nel caso di specie, relativo ad una compensazione di crediti, aveva equiparato l'omissione del visto di conformità del responsabile del CAF sulla dichiarazione del contribuente ad una violazione dell'obbligo di versamento



Violazioni formali

Corte Giust Trib. II° Calabria 21/04/2023, n. 1185

In tema di compensazione di crediti, la mancata sulla dichiarazione del visto di conformità del responsabile del centro di assistenza previsto dall'art. 10, comma 1, lett. a), n. 7 del d.l. n. 78 del 2009, convertito nella l. n. 102 del 2009, configura, anche ai fini dell'applicazione delle relative sanzioni, una violazione meramente formale, non equiparabile ad un omesso versamento, in quanto non pregiudica l'esercizio delle attività di controllo da parte dell'ente accertatore e non incide sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo

Rapporto tributario proprio di società o enti

Ord. Cass. Civ. trib. 07/09/2023, n. 26057

In materia di violazioni tributarie, la deroga al principio della responsabilità personale dell'autore della violazione di cui all'art. 2, comma 2, del D.Lgs. n. 472 del 1997, prevista in caso di riferibilità della sanzione alla persona giuridica ex art. 7, comma 1, del D.L. n. 269 del 2003, si applica soltanto quando la persona fisica che ha realizzato la violazione abbia agito nell'interesse ed a vantaggio della persona giuridica, effettiva beneficiaria della condotta, ma non anche quando abbia operato nel proprio esclusivo interesse, poiché, in tal caso, viene meno la ratio che giustifica l'applicazione della disposizione di cui all'art. 7. Ciò involge con evidenza qualunque concorrente, compreso il commercialista di una società dotata di personalità giuridica, oltre che i soggetti che nella società possano aver esercitato un ruolo, formale o di fatto, come gli amministratori

Rapporto tributario proprio di società o enti

Cass. Trib. Civ. 29/10/2021, n. 30755

Le sanzioni amministrative relative al rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica, ex art. 7 del D.L. n. 269 del 2003, che in linea di principio sono esclusivamente a carico della persona giuridica anche quando sia gestita da un amministratore di fatto, non opera nell'ipotesi di società artificiosamente costituita, poiché in tal caso la persona giuridica è una mera "fictio" creata nell'interesse della persona fisica, esclusiva beneficiaria delle violazioni, sicché non vi è alcuna differenza fra trasgressore e contribuente

Rapporto tributario proprio di società o enti

Cass. Trib. Civ. 20/10/2021, n. 29038

Il principio secondo cui le sanzioni amministrative relative al rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica, ex art. 7 del d.l. n. 269 del 2003, conv., con modif., in l. n. 326 del 2003, sono esclusivamente a carico della persona giuridica anche quando essa sia gestita da un amministratore di fatto non opera nell'ipotesi di società "cartiera", atteso che, in tal caso, la società è una mera "fictio", utilizzata quale schermo per sottrarsi alle conseguenze degli illeciti tributari commessi a personale vantaggio dell'amministratore di fatto, con la conseguenza che viene meno la "ratio" che giustifica l'applicazione del suddetto art. 7, diretto a sanzionare la sola società con personalità giuridica, e deve essere ripristinata la regola generale secondo cui la sanzione amministrativa pecuniaria colpisce la persona fisica autrice dell'illecito

Rapporto tributario proprio di società o enti

Cass. Trib. Civ. 15/10/2021, n. 28276

In riferimento alle sanzioni amministrative irrogate alla persona giuridica, tale principio non può ritenersi operante nell'ipotesi di società artificiosamente costituita, proprio allo scopo di creare uno schermo per sottrarsi alle conseguenze degli illeciti tributari commessi dai rappresentanti o amministratori della società che abbia agito per proprio personale vantaggio. In tal caso viene meno la ratio che giustifica l'applicazione dell'art. 7 D.L. n. 269/2003 - che pone a carico esclusivo della persona giuridica la responsabilità per le sanzioni - e deve essere ripristinata la regola generale secondo cui la sanzione amministrativa pecuniaria colpisce la persona fisica autrice dell'illecito



ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

BRESCIA 25 SETTEMBRE 2025

COMMISSIONE DIRITTO E CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Grazie per l'attenzione

