

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 95/27/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

A seguito di un processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza, l'Ufficio iva di Mantova emetteva nei confronti di Gi. Mo., quale amministratore di fatto della Sermont srl, avvisi di rettifica per gli anni 1991, 1992, 1993 e 1994 per le sanzioni conseguenti alla asserita fatturazione per operazioni inesistenti e notificava alla società avvisi di accertamento per irpeg ed ilor per i medesimi periodi d'imposta, attribuendo al Mo. la responsabilità per le sanzioni irrogate.

La Commissione Provinciale di Mantova, previa riunione dei ricorsi, li accoglieva.

Proponeva appello l'Ufficio che veniva accolto dalla Commissione Regionale della Lombardia, sezione distaccata di Brescia.

I contribuenti proponevano ricorso innanzi alla Corte di Cassazione e la Suprema Corte dichiarava fondato il sesto di essi, in quanto dal quadro normativo di riferimento si rileva che: "per quanto attiene alla applicazione della regola contenuta negli articoli 10 e 12 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, come interpretata dalla giurisprudenza della Corte, si deve ritenere che la statuizione della sentenza impugnata, con la quale è stata affermata la responsabilità dell'amministratore di fatto, sia immune da rilievi".

Quanto alla applicazione dello jus superveniens del nuovo regime sanzionatorio di cui ai D.Lgs. 471/97 e 472/97, la Corte di cassazione giudicava erroneo l'operato dei Giudici di merito il quali, al contrario, avevano il dovere di verificarne l'applicabilità in particolare le ipotesi di cui agli articoli 12, comma 3 - 7 e 25 del d.lgs. 472/97 e 16, comma 1, lett. c) del d.lgs. 471/97. "La verifica doveva essere estesa anche all'applicabilità delle nuove regole sull'individuazione dei soggetti obbligati al pagamento delle sanzioni e, quindi, indipendentemente dall'applicabilità nel caso di specie (che, come detto, deve essere esclusa) degli articoli 10 e 12 della legge n. 4 del 1929, nel senso preteso dai ricorrenti".

In conclusione, il ricorso veniva accolto per quanto di ragione e, conseguentemente, cassata l'impugnata sentenza, rinviando, anche per le spese, ad altra Sezione di questa Commissione Tributaria regionale il riesame e la decisione sul merito. I contribuenti, nel riassumere il giudizio innanzi a questa Commissione ai sensi dell'art. 63 D. Lgs. 546/1992, chiedevano che venisse dichiarato non tenuto al pagamento delle sanzioni l'amministratore di fatto Mo. Gi. e che le sanzioni, in capo alla società, venissero calcolate in applicazione dell'art. 12, comma 1, 5 e 7 del d.lgs. 472/97.

L'Ufficio si costituiva in giudizio chiedendo il rigetto del ricorso il relazione all'obbligo del pagamento delle sanzioni da parte dell'amministratore di fatto e la rideterminazione, in applicazione dell'istituto della continuazione ex art. 12 del d.lgs. 472/97, della sanzione nella misura di £. 1.765.053.000 (€ 911.573,79), con la refusione delle spese del presente giudizio e di quello di legittimità.

MOTIVI

Innanzitutto rileva il Collegio che la trattazione di questa causa ha luogo nella medesima udienza e, secondo la successione prestabilita dall'ordine del giorno, prima della trattazione della causa R.G.A. 6126/07, anch'essa oggetto di riesame dopo il rinvio disposto dalla Corte di Cassazione.

L'ambito del giudizio di rinvio è precisamente delimitato dalla Corte che ha circoscritto il riesame in merito alla questione dell'applicabilità della nuova disposizione sulle sanzioni, stante l'erroneità della decisione cassata che aveva rigettato la domanda dei

contribuenti di applicazione del nuovo regime sanzionatorio di cui agli artt. 12, comma 3 e 7, 25 del d.lgs. 472/97 e 16, comma 1 lettera c) del D.Lgs. 471/97.

Premesso che il giudizio di rinvio è un giudizio chiuso, preordinato esclusivamente a sostituire una diversa statuizione a quella cassata, per cui tutte le questioni che potevano o dovevano essere dedotte o rilevate anche d'ufficio in sede di legittimità devono intendersi implicitamente decise dalla Corte di cassazione e non possono essere più sollevate davanti al giudice del rinvio.

In tale ottica il Collegio é, dunque, vincolato nella decisione dai criteri in giudicando fissati dalla sentenza della Cassazione e non può prendere in considerazione le nuove deduzioni. Pertanto, sulla base delle ragioni della sentenza di legittimità, la Commissione rileva che l'ambito applicativo dell'art. 98, comma 6 è sempre stato limitato - per opinione prevalente e conforme di dottrina e giurisprudenza - alle violazioni commesse in materia di riscossione, escludendone la sua estensione alle sanzioni previste in sede di accertamento.

Oltre a ciò il ricorso all'art. 12 L. n. 4/1929 deve essere escluso alla fattispecie, secondo quanto disposto dalla S.C.

Come è noto, l'art. 12 della legge 4/1929 che, peraltro, prevedeva la responsabilità solidale dell'ente, in aggiunta a quella dell'autore dell'illecito, è stato abrogato dall'art. 29, comma 1, lett. a) del d.lgs. 472/1997, con efficacia retroattiva, in forza del combinato disposto dallo stesso art. 29, comma 1, lett. a), che ha abrogato anche l'art. 20 della legge 4/1929, che sanciva il principio della ultrattività delle disposizioni sanzionatorie tributarie, e degli artt. 2, comma 2, d.lgs. 472/1997 (che ha sancito il principio della personalità della responsabilità per le violazioni tributarie, stabilendo che la sanzione "è riferibile alla persona fisica che ha commesso o concorso a commettere la violazione"; principio, poi superato dall'art. 7 del d.l. 269/2003, ma da valere solo per il futuro, 3, comma 2, d.lgs. 472/1997 (che ha esteso alle sanzioni tributarie il principio della retroattività della c.d. "abolitio criminis") e 25, comma 2, d.lgs. 472/1997, che ha espressamente chiarito che i principi di legalità e del "favor rei" sanciti dall'art. 3 del medesimo d.lgs. 472/1997, si applicano comunque a tutti i procedimenti in corso alla data di entrata in vigore della nuova normativa e, quindi, anche all'odierno ricorso.

In altre parole, la nuova disciplina generale dell'illecito tributario, introdotta dal d.lgs. 472/1997, ha sancito, con effetto retroattivo, il principio della esclusiva riferibilità della sanzione amministrativa alla persona fisica autrice della violazione, che abbia agito con dolo o colpa, con la conseguenza che le sanzioni applicate all'amministratore di fatto ad altro titolo - come nella fattispecie - e, per di più, in forza di una norma abrogata, non sono più esigibili. Deve, tuttavia, applicarsi alla società il nuovo regime sanzionatorio di cui all'art. 12, comma 3 e 7 e, pertanto, il conteggio è il seguente: sanzione per la violazione più grave £. 784.468, aumento del 50% ex art. 12, comma 5 del D.Lgs. 472/97 £. 392.234 trattandosi di medesima violazione per più periodi, aumento del 25% ex art. 12, comma 2, £. 294.175.500 e così per un totale £. 1.470.877.500 (€ 759.644,83).

Le spese del giudizio di Cassazione si liquidano in complessivi Euro 3.500,00, di cui Euro 2.500,00 per onorari ed Euro 1.000,00 per diritti, ponendo a carico della società il pagamento dei 2/3 in favore dell'Ufficio. Si compensano nel resto.

La specificità della questione trattata, giustifica la decisione di compensare le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Commissione, in applicazione del D.Lgs. 472/97, dichiara Mo. Gi., amministratore di fatto, non obbligato al pagamento delle sanzioni amministrative e determina in Euro 759.644,83 (Lire 1.470.877.500) la sanzione dovuta dalla Sermont srl in liquidazione. Liquidava le spese del giudizio di Cassazione in complessivi Euro 3.500,00, di cui Euro 2.500,00 per onorari ed Euro 1.000,00 per diritti. Pone a carico della contribuente società il pagamento dei 2/3 in favore dell'Ufficio. Compensa nel resto.

Compensa, altresì, le spese del presente giudizio.