



Le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio degli enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica e non più a carico della persona fisica che ha commesso o concorso a commettere la violazione.

È stato:

- * parzialmente annullato il principio della personalità della sanzione fiscale introdotto con la riforma del sistema sanzionatorio tributario dal D.Lgs. n. 472/97;

- * disposto che per le violazioni commesse nell'ambito di enti con personalità giuridica la responsabilità investe esclusivamente il soggetto passivo d'imposta e non anche l'autore effettivo del comportamento illecito (amministratore o dipendente).

Gli amministratori e i dipendenti di enti con personalità giuridica non sono più ritenuti personalmente responsabili per le sanzioni amministrative derivanti dalla violazione di disposizioni tributarie. La responsabilità investe esclusivamente l'ente.

Sistema precedente

Sulla scia del modello delle sanzioni penali il sistema sanzionatorio tributario introdotto dal D.Lgs. n. 472/97, era incentrato sul principio della personalità della sanzione fiscale e, quindi, sulla punibilità esclusiva delle persone fisiche, in quanto le uniche capaci di commettere il fatto con dolo o colpa.

I commi 2 e 3 dell'art. 11 del D.Lgs. n. 472/97, stabilivano che: "Nei casi in cui una violazione che abbia inciso sulla determinazione o sul pagamento del tributo è commessa dal dipendente o dal rappresentante o dall'amministratore, anche di fatto, di una associazione od ente, con o senza personalità giuridica, nell'esercizio delle sue funzioni o incombenze, l'associazione o l'ente nell'interesse dei quali ha agito l'autore della violazione sono obbligati solidalmente al pagamento di una somma pari alla sanzione irrogata, salvo il diritto di regresso secondo le disposizioni vigenti.

Fino a prova contraria, si presume autore della violazione chi ha sottoscritto ovvero compiuto gli atti illegittimi."

Alla responsabilità personale dell'autore della violazione (amministratore, dipendente, ecc.) veniva, quindi, ad aggiungersi la responsabilità solidale dell'ente nell'interesse del quale l'autore stesso ha agito.

Nel sistema in argomento convivevano, quindi, due forme di responsabilità per le sanzioni amministrative tributarie:

- * una diretta per la persona fisica autrice dell'illecito;
- * una indiretta, di tipo solidale, a carico dell'ente.

Ciò comportava la possibilità per il fisco di rivolgersi tanto all'autore della violazione, quanto all'ente, esigendo sia dall'uno che dall'altro il pagamento integrale della sanzione, salva poi l'azione di regresso del soggetto beneficiario della violazione nei confronti della persona fisica responsabile principale ed esclusiva.

Il comma 6 dell'art. 11, del D.Lgs. n. 472/97, disciplinava la possibilità di accollo del debito da sanzione da parte del soggetto beneficiario a favore dell'autore materiale della violazione. La previsione, limitata ai casi in cui l'illecito non fosse stato commesso dall'autore con dolo o colpa grave, rappresentava, nella previgente disciplina, una significativa sfasatura rispetto al principio generale secondo il quale la società o l'ente non può essere assoggettato a sanzione affittiva.

La novità del D.L. 269/2003

La modifica introdotta con l'art. 7 del D.L. 269/2003 citato si colloca nella direzione tracciata dalla legge delega per la riforma del sistema fiscale statale (legge 7 aprile 2003, n. 80), rappresentando, di fatto, una anticipazione.

Tra i criteri direttivi della legge delega da seguire per la riforma del sistema tributario è prevista infatti l'applicazione della sanzione fiscale direttamente in capo all'"effettivo" beneficiario della violazione. Questa diversa impostazione rispetto al principio della personalità della sanzione tributaria trova, inoltre, riscontro nella disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, introdotta dal D.Lgs. n. 231/2001 che già ha accolto, almeno per il settore amministrativo, il principio secondo cui la sanzione di contenuto affittivo può essere applicata anche nei confronti di soggetti diversi dalle persone fisiche.

Al primo comma, infatti, dispone: "Le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica".

La disposizione normativa determina un ritorno alla situazione anteriore alla riforma del sistema delle sanzioni amministrative tributarie (DLgs. 471, 472 e 473 del 1997), con un allontanamento dall'impostazione propria del diritto penale (personalizzazione della sanzione).

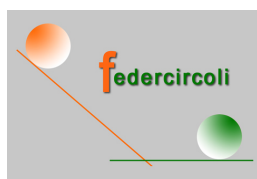
La previsione contenuta nell'art. 7 comma 1 del DL 269/2003, peraltro, non realizza un completo ritorno al passato. Essa, infatti, presenta un'operatività limitata a "società o enti con personalità giuridica".

Al di fuori di questo ambito soggettivo, di conseguenza, resta in vigore il principio di personalità delle sanzioni previsto dall'art. 2 comma 2 del DLgs. 472/97.

Tale norma, pertanto, continuerà ad applicarsi nei confronti degli amministratori e dei dipendenti degli enti privi di personalità giuridica.

Conclusione

Poiché le nuove disposizioni si applicano esclusivamente nei confronti di società ed enti con personalità giuridica, i rappresentanti legali/negoziali, gli amministratori, i dipendenti di enti non commerciali privi di personalità giuridica, rimangono personalmente responsabili per le sanzioni fiscali derivanti dalle violazioni commesse pur con la responsabilità solidale del soggetto passivo d'imposta che ha tratto beneficio dalla violazione.



Federazione dei Circoli Culturali e Ricreativi del Trentino
e-mail: info@fercircoli.it – website: www.federcircoli.it