Riferibilità alla persona giuridica delle sanzioni tributarie – Chiarimenti ministeriali

---

8 Luglio 2004

Con la **Circolare n.28/E del 21 giugno 2004**, l`Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti, tra l`altro, sulle novità che l`art.7 del D.L. 30 settembre 2003, n. 269 (convertito nella legge 326/2003) ha recentemente introdotto in merito alla responsabilità esclusiva attribuita alle persone giuridiche (società ed enti) con riferimento alle sanzioni amministrative tributarie.

Come noto, il citato art.7 ha previsto che le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica (cfr. Manovra fiscale 2004 del 22 gennaio 2004), in ciò innovando il principio della "personalizzazione della sanzione tributaria"" stabilito dal D.Lgs. 472/1997, stante il quale la sanzione è riferibile alla persona fisica che ha commesso il comportamento trasgressivo, con la responsabilità in solido della società, ente o associazione nell`interesse dei quali ha agito l`autore della violazione in qualità di dipendente, amministratore o rappresentante degli stessi.

Ai sensi della nuova disposizione, quindi, le sanzioni amministrative tributarie, quando inerenti a società o enti dotati di personalità giuridica, sono riferibili esclusivamente a questi ultimi e non più alla persona fisica che ha commesso l`illecito.

Ciò in parziale attuazione di quanto previsto dalla legge delega per la riforma del sistema fiscale statale, la n. 80/2003, che, all`art.2, comma 1, lett.l), stabilisce il principio secondo cui la sanzione fiscale amministrativa deve concentrarsi sul soggetto che trae effettivo beneficio dalla violazione.

Al riguardo, l`Agenzia delle Entrate, con la citata circolare 28/E/2004, ha tenuto a precisare che:

- le novità apportate dall`art.7 del D.L. 269/2003 (convertito nella legge 326/2003) si estendono solo alle sanzioni relative al rapporto fiscale proprio di società ed enti con personalità giuridica, per cui la nuova disposizione riguarda solo gli amministratori, i dipendenti e i rappresentanti di tali soggetti.

Contrariamente, nei confronti delle persone fisiche che instaurano rapporti tributari con soggetti non dotati di personalità giuridica (quali ad esempio le società di persone e le associazioni non riconosciute), continua ad applicarsi il principio della "personalizzazione della sanzione"" sancito dal D.Lgs. 472/1997, ferma restando la responsabilità solidale del soggetto nel cui interesse è stata commessa la violazione;

- la nuova disciplina opera in relazione a tutte le sanzioni amministrative aventi carattere tributario;

- per quanto attiene all`efficacia temporale, la nuova norma (ai sensi del comma 2 del più volte citato art.7) si applica non solo agli illeciti posti in essere a partire dal 2 ottobre 2003 (data di entrata in vigore del D.L. 269/2003), ma anche a quelli commessi precedentemente purchè, a tale data, non sia stato ancora notificato l`atto di contestazione (di cui all`art.16 del D.Lgs. 472/1997) o non sia stata ancora irrogata la sanzione.

In particolare, quindi:

- se alla data del 2 ottobre 2003 la violazione non sia stata contestata o sanzionata, ne risponderà esclusivamente la persona giuridica, anche se l`illecito è stato commesso in periodi precedenti a tale data;
- diversamente, se al 2 ottobre 2003 risulti già notificato l`atto di contestazione delle violazioni o l`atto di irrogazione della sanzione, le persone fisiche continueranno a rispondere personalmente agli illeciti precedentemente commessi nella qualità di rappresentante legale, amministratore o dipendente delle società o enti con personalità giuridica;
- per gli illeciti commessi successivamente al 2 ottobre 2003 si applica comunque il nuovo principio della riferibilità esclusiva alle persone giuridiche delle sanzioni amministrative tributarie.

4023-Circolare n.28-E del 21 giugno 2004.pdfApri