



**AGENZIA
DELLE
DOGANE**

Roma, 13.07.2005

Alle Direzioni Regionali dell'Agenzia
delle Dogane
Loro sedi

Protocollo: 1949/IV/2005

All'Area Centrale Gestione Tributi
e Rapporto con gli Utenti
Sede

Rif.:

All'Area Centrale Verifiche e Controlli
Tributi Doganali e Accise – Laboratori
Chimici
Sede

Allegati:

All'Ufficio Centrale Audit Interno
Sede

e, p.c: All'Avvocatura Generale dello
Stato
Via dei Portoghesi n. 12
00186 R O M A
(Rif. nota n. 51472P del 14.4.2005)

Alle Avvocature Distrettuali dello
Stato
Loro sedi

OGGETTO: Applicazione delle sanzioni tributarie alle persone giuridiche, ai sensi dell'art.7 del D.L. n.269 del 2003, convertito in L. n.326 del 2003

Sono pervenute alla Scrivente richieste di chiarimenti in relazione alle concrete modalità di applicazione delle sanzioni amministrative alle persone giuridiche, ai sensi dell'art.7 del D.L. n. 269 del 2003, convertito dalla legge n.326 del 24.11.2003.

La suddetta disposizione normativa, nell'affermare che "le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica", stabilisce che, per i soggetti estranei all'ambito soggettivo così definito, continui ad essere in vigore la normativa dettata dal D.Lgs. n.472 del 1997, improntata a principi di derivazione penalistica (principi di legalità e suoi

corollari, di personalità della responsabilità e della pena, di accertamento dell'elemento soggettivo, etc.).

Pertanto, nei confronti degli amministratori e dei soci delle società prive di personalità giuridica, nonché dei dipendenti di dette società e delle persone fisiche in genere, si continuerà ad applicare non solo la riferibilità della sanzione amministrativa alla persona fisica autrice o co-autrice dell'illecito (art.2, comma 2 del D.Lgs. n.472 del 1997), ma anche il meccanismo della responsabilità solidale fra l'autore materiale dell'illecito (rappresentante, dipendente o amministratore) e la persona fisica, l'associazione, la società o l'ente senza personalità giuridica nel cui interesse la violazione è stata commessa (art.11 del detto decreto n.472).

Come è evidente, tali norme sono state rese inoperanti dall'art.7 del D.L.269/03 in relazione alle società ed agli enti dotati di personalità giuridica.

Al riguardo, giova osservare che la disciplina recata dal D.Lgs. n. 472/97, in relazione alle sanzioni amministrative tributarie, si pone come elemento normativo di armonizzazione e di raccordo con i principi generali introdotti nel nostro ordinamento, in tema di sanzioni amministrative, dalla legge n. 689 del 1981, che, come sostenuto dalla dottrina prevalente, ha dato attuazione ai principi costituzionali contenuti negli artt. 23 e 25 Cost.

Pertanto, ove il Legislatore non preveda espressamente, con riferimento a fattispecie determinate, la deroga dei principi dettati dal decreto legislativo n. 472 in esame, la normativa successiva deve essere interpretata in accordo con essi.

In ogni caso, il complesso normativo recato dal D.Lgs. n.472/1997 e la disposizione dell'art.7 del citato D.L. 269/2003 si intersecano, in forza del rinvio contenuto nello stesso art.7, in base al quale "le disposizioni del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n.472, si applicano in quanto compatibili".

Ciò da luogo ad alcuni dubbi di ordine sistematico con riferimento all'individuazione delle disposizioni del D.Lgs. n.472/1997 concretamente applicabili al momento dell'irrogazione delle sanzioni a carico delle persone giuridiche.

Tutto ciò premesso, in forza del cennato rinvio contenuto nell'art.7 del D.L. n. 269/2003, la Scrivente ritiene applicabili alle violazioni in parola, commesse da società od enti con personalità giuridica, i principi contenuti nel D.Lgs. n.472/1997, ed in particolar modo le disposizioni recate dagli artt. 5 (Colpevolezza), 6 (Cause di non punibilità) e 7 (Criteri di determinazione della sanzione) del decreto da ultimo citato, reputando preferibile un'interpretazione che estenda il loro ambito di riferimento anche ai soggetti che agiscono nell'interesse della persona giuridica, pur rimanendo la responsabilità per l'illecito tributario ad esclusivo carico della persona giuridica stessa.

Il suesposto orientamento della Scrivente è stato condiviso dall'Avvocatura generale dello Stato, appositamente interpellata sull'argomento.

L'Avvocatura generale, tra l'altro, ha precisato che “il fatto che della sanzione risponde esclusivamente la persona giuridica non significa che, con riferimento alla condotta materiale, non deve essere presa in considerazione la sussistenza – in capo al soggetto autore materiale della violazione - di tutti quegli elementi, quali l'imputabilità, la colpevolezza e la contestuale assenza di errori scusabili che sono alla base di qualsiasi attività di accertamento in ordine alla commissione di illeciti tributari”.

Codeste Direzioni Regionali avranno cura di attenersi a quanto sopra esposto, informando i dipendenti Uffici con eventuali disposizioni integrative e vigilando, nel contempo, sull'applicazione della direttiva stessa.

La presente direttiva è stata sottoposta all'esame del Comitato di Indirizzo Permanente che ha espresso parere favorevole nella seduta del 12.07.2005.

Il Direttore dell'Area Centrale
Firmato Franco Valentini