

Civile Ord. Sez. 6 Num. 30679 Anno 2022

Presidente: LUCIOTTI LUCIO

Relatore: SAIJA SALVATORE

Data pubblicazione: 18/10/2022



### **ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 18844/2021 R.G. proposto da

**AGENZIA DELLE ENTRATE**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*,  
domiciliata in Roma, Via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura dello Stato,  
che la rappresenta e difende per legge

- *ricorrente* -

contro

**VELIALPOL s.r.l.**

- *intimata* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Puglia, n.  
150/4/2021 depositata in data 19.1.2021;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del giorno 21.6.2022 dal Consigliere Relatore dr. Salvatore Saija;

**Rilevato che:**

con la sentenza in epigrafe, la C.T.R. della Puglia rigettò l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 2042/2015, con cui la C.T.P. di Lecce aveva parzialmente annullato la cartella di pagamento notificata a Velialpol s.r.l., a seguito del controllo automatizzato della dichiarazione per l'anno 2009, per il recupero a tassazione di IRES ed IVA non versate, oltre sanzioni ed interessi;

nel confermare l'esito del giudizio di primo grado (che aveva accolto il ricorso della società limitatamente alle sanzioni irrogate), la C.T.R. osservò che correttamente il primo giudice aveva ritenuto la sussistenza della causa di forza maggiore, ex art. 6, comma 5, del d.lgs. n. 472/1997, giacché il mancato versamento dell'IVA era derivato dalla documentata difficoltà finanziaria della società stessa, che aveva dimostrato come – per gli anni 2007-2009 – numerosi clienti non avevano pagato il dovuto, tanto da costringerla a ricorrere al recupero giudiziale dei crediti;

avverso la predetta sentenza, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo; la società è rimasta intimata;

**considerato che:**

**1.1** – con l'unico motivo l'Agenzia denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 6, comma 5, d.lgs. n. 472/1997, per aver la C.T.R. erroneamente ritenuto sussistente l'esimente della causa di forza maggiore, stante la documentata crisi di liquidità della società contribuente, laddove invece – per

consolidato orientamento di legittimità – detta causa non può considerarsi all'uopo idonea, occorrendo la sussistenza di situazioni o circostanze imprevedibili e non riferibili alla sfera di controllo del contribuente stesso;

**1.2** – il ricorso è fondato;

sul piano generale, è consolidato l'orientamento di questa Corte secondo cui *“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”* (Cass. n. 11111/2022); e ancora, *“In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, la sussistenza di una crisi aziendale non costituisce forza maggiore, ai fini dell'operatività dell'esenzione prevista dall'art. 6, comma 5, del d.lgs. n. 472 del 1997”* (Cass. n. 7850/2018);

in particolare, con specifico riferimento all'IVA, detto principio è stato recentemente – e condivisibilmente – calibrato da Cass. n. 27416/2020 (in motivazione) nei termini che seguono: *“l'orientamento giurisprudenziale in materia è costante nel negare rilievo, ai fini della configurabilità della suddetta causa di non punibilità, a situazioni di disagio economico ancorché riconducibile a fattori esterni perché, essendo il soggetto obbligato al versamento un sostituto di imposta, lo stesso è tenuto ad accantonare l'IVA riscossa dall'acquirente del bene o servizio per poi riversarla all'erario, non potendo, dunque, venire in rilievo*

*situazioni di difficoltà seppur non prevedibili. In tal senso si è espressa Cass. n. 22153 del 2017 che, proprio in situazione del tutto analoga, richiamando un conforme orientamento unionale (cfr. Corte di Giustizia CE, sent. 18/12/2007, in causa C/314/06, punto 24; ord. 18.1.2005 in causa C-325/03, punto 25; sent. 15/12/1994 in causa C-195/91, punto 31, nonché sent. 17.10.2002 causa C-208/01, punto 19) ha affermato il principio secondo cui «In materia tributaria e fiscale, la nozione di forza maggiore richiede la sussistenza di un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anormali 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 sacrifici eccessivi, dovendo la sussistenza di tali elementi essere oggetto di idonea indagine da parte del giudice, sicché non ricorre in via automatica l'esimente in esame nel caso di mancato pagamento dovuto alla temporanea mancanza di liquidità» (conf. Cass. n. 28063 del 2018 e n. 7850 del 2018 che ha richiamato la parallela giurisprudenza penale di questa Corte che, relativamente alle fattispecie delittuose di cui al d.lgs. 74/2000, ha uniformemente escluso la sussistenza della scriminante de qua appunto nel caso della allegazione difensiva della sussistenza di "crisi aziendale" — v. Cass., Sez. 3, n. 37528 del 2013, Coniano', Rv.25768301; Sez. 3, n. 3124 del 2013, Murari, Rv. 25884201; Sez. 3, n. 8352 del 2014, Schirosi, Rv. 26312801)";*

pertanto, ha errato la C.T.R. nell'attribuire rilevanza – onde mandare assolta la società contribuente dal trattamento sanzionatorio – alla situazione di mera difficoltà finanziaria dalla stessa documentata, occorrendo invece procedere, a tal fine, alla più approfondita indagine prospettata dai principi che precedono;

**2.1** - in definitiva, il ricorso è accolto; la sentenza impugnata è dunque cassata in relazione, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, che procederà ad un nuovo esame dell'appello erariale, applicando i suddetti principi, e provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità;

**P.Q.M.**

accoglie il ricorso; cassa in relazione e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Roma, così deciso nella camera di consiglio del giorno 21.6.2022.