

vante dalla fideiussione, il resto dell'inquadramento divenga estremamente più agevole. Infatti, non pare sicuramente contestabile che la garanzia sia prestata a terzi, vista l'innegabile autonomia patrimoniale delle società di persone, che ne fa centri autonomi d'interessi economici.

Si delinea così proprio la casistica prevista dall'imposta di registro, a cominciare dall'art. 53 del R.D. 30 dicembre 1923, n. 3269, che determina la tassazione del negozio di fideiussione, sino al coordinamento con l'art. 21, D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (in questa Rivista, 1986, supplemento al n. 6), che impone l'assoggettamento ad autonoma imposta di tutte le disposizioni, che in un medesimo atto non siano tra loro necessariamente ricollegabili. Pertanto, correttamente, si è proceduto all'applicazione dell'imposta graduale alla prestata fideiussione, i cui favorevoli apporti procedurali dovevano certo costituire il motivo del suo inserimento nel contratto in oggetto.

Franco Novelli

## Responsabilità dell'amministratore per la pena pecuniaria

Commissione tributaria centrale, Sez. XVII, 13 maggio 1988, n. 4169 - Pres. Quartulli - Rel. Rascio - Ric. Uff. prov. Ivo di Macerata

*In materia di applicazione di pena pecuniaria e di soprattassa per violazione della legge finanziaria, l'art. 12 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, stabilisce che nei casi previsti nella prima parte degli artt. 9 e 10 della stessa legge, le persone investite di autorità o incaricate della direzione o della vigilanza, ovvero l'ente, sono obbligati in solido con l'autore della violazione al pagamento della pena pecuniaria o della soprattassa. In base a tale norma il rappresentante legale può rispondere solidalmente con la società, non per il semplice fatto di avere avuto tale incarico, ma solo qualora si dimostri che sia stato autore diretto della violazione (1).*

La Commissione (omissis).

La decisione di rigetto dell'appello deve essere confermata, sia pure con motivazione, che presenta diversità.

Nella specie è da osservare preliminarmente che l'Ufficio ha emesso l'avviso di accertamento e di irrogazione di pena pecuniaria e di pagamento di soprattassa sulla base di solidarietà dell'obbligazione fra società e rappresentante legale.

Orbene nella materia, di cui si tratta, e cioè di applicazione di pena pecuniaria e di soprattassa per violazione della legge finanziaria, l'art. 12 della legge 7 gennaio 1929, n. 4 stabilisce che nei casi previsti nella prima parte degli artt. 9 e 10 della stessa legge le persone investite di autorità o incaricate della direzione o della vigilanza ovvero l'ente, sono obbligati in solido con l'autore della violazione al pagamento della pena pecuniaria o della soprattassa. Si deve ritenere che in base a tale norma il rappresentante legale non può mai rispondere solidalmente con la società, solo perché abbia avuto tale incarico, non essendovi stata menzione al riguardo, nella legge.

È da considerare, che quando il legislatore ha inteso stabilire per le sanzioni di carattere civile la responsabilità solidale del rappresentante legale lo ha specificato chiaramente, come nel caso previsto dall'art. 98 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (sulla riscossione dell'imposta sul reddito) nel quale si fa riferimento appunto alla solidarietà dell'obbligazione di coloro che hanno la rappresentanza con il soggetto passivo o con il soggetto inadempiente (ved. Cass. Sez. Un. n. 0218 del 12 gennaio 1984 con rif. a Cass. n. 2093 del 1976, n. 289/1979, nn. 1212 e 5808/1981).

È da osservare inoltre che non vi è negli atti alcun elemento probatorio sul punto che l'Ansuini fosse stato autore diretto delle infrazioni, né vi sono state deduzioni per sostenere proprio sotto tale profilo la responsabilità. Quindi l'avviso di accertamento e di irrogazione non poteva essere diretto contro un soggetto che non era legittimato.

Rimane assorbita ogni altra questione, e cioè quella relativa alla necessità delle condizioni indicate nella prima parte dell'art. 9 e specificate altresì nella decisione di secondo grado e sulla questione di merito fatta dall'Ufficio.

(omissis).

Commento

(1) La massima riportata si inserisce nella dibattutissima tematica della responsabilità dei rappresentanti legali degli enti soggetti passivi d'imposta per violazioni di natura finanziaria.

I soggetti coinvolti sono per lo più amministratori e soci di organismi societari e tutti coloro ai quali sia stato conferito il potere di agire verso i terzi in nome e per conto dell'ente che rappresentano.

## GIURISPRUDENZA

Questa decisione in esame viene confermato l'orientamento ormai consolidato presso la Corte di cassazione, secondo il quale dall'art. 12 della legge 7 gennaio n. 4, non sarebbe possibile desumere la sussistenza, in via generale ed incondizionata, di una responsabilità solidale dei rappresentanti degli enti forniti di personalità giuridica per il pagamento delle pene pecuniarie e delle soprattasse irrogate agli stessi medesimi in tal senso: Cass. 22 luglio 1976, n. 2903, in *Dir. comm.*, 1977, II, 28 ss.; Cass. 15 gennaio 1979, n. 133, in *Mass. ann. cass.*, 1979, 134; Cass. 18 luglio 1979, n. 4266, in *Boll. trib.*, 1979, 1666; Cass. 2 marzo 1981, n. 1212, in *Mass. ann. cass.*, 1981, 463; Cass. 21 ottobre 1981, n. 5508, in *Boll. trib.*, 1982, 983. Conf., tra la giurisprudenza di merito, Comm. trib. Il grado di Padova, 17 gennaio 1981, in *Boll. trib.*, 1981, 1121; App. Venezia 31 luglio 1978, in *Dir. prat. trib.*, 1979, II, 37.

In particolare, la Suprema Corte ha ritenuto che: «l'art. 12 della legge 7 gennaio 1929, n. 4 (in tema di repressione delle violazioni delle leggi finanziarie), il quale, con riguardo alle infrazioni non costituenti reato e punite con la sola pena pecuniaria, regola ipotesi di solidarietà a carico di determinati soggetti, opera - per il caso di persone fisiche che abbiano la rappresentanza o siano dipendenti di un ente privato fornito di personalità giuridica - soltanto nel senso d'implicare la responsabilità solidale dell'ente medesimo per trasgressioni direttamente commesse dal rappresentante, mentre resta esclusa la possibilità di affermare la responsabilità delle dette persone nella diversa ipotesi di infrazioni direttamente addebitabili all'ente» (cfr. Cass. Sez. Un., n. 0218 del 12 gennaio 1984; in senso conforme: Cass. n. 2903/1976, n. 289/1979, nn. 1212 e 5508 del 1981).

Infatti la norma precisando che «l'ente» è obbligato in solido «con l'autore della violazione», esclude che il rappresentante legale sia tenuto a rispondere in solido con l'ente o con uno degli altri soggetti di cui alla prima comma degli artt. 9 e 10.

La Commissione centrale ha avuto l'indubbio merito di liberare i vecchi equivoci esistenti sull'argomento, precisando che la fonte di responsabilità del rappresentante deve sempre e in ogni caso essere desunta da un comportamento negligente od omissivo a lui direttamente riferibile.

Tale orientamento esclude, in materia di responsabilità, l'esistenza di un vincolo solidale del rappresentante con l'ente per cui agisce per il solo fatto di essere investito di un potere di direzione e vigilanza quando

esso non si concreta nel compimento di atti da ritenersi illeciti.

Ne deriva che in ossequio al principio della responsabilità personale, per esempio l'amministratore, munito del potere di rappresentanza della società, sarà chiamato a rispondere in sede amministrativa per il pagamento di pene pecuniarie e soprattasse, solo qualora egli possa essere considerato autore diretto dell'infrazione cagionata dal suo comportamento.

I principi affermati dalla giurisprudenza della Suprema Corte sono stati riconosciuti validi dalla stessa Amministrazione finanziaria, la quale ha affermato che «l'imputabilità delle violazioni è strettamente connessa alla volontà», e quindi alla responsabilità diretta, di chi (amministratore o dipendente) opera «senza i necessari poteri», per conto dell'ente in frode alle leggi tributarie (circolare ministeriale n. 3/01323 del 10 aprile 1985, Direzione gen. contenzioso, in questa *Rivista* n. 8, 1985, 918).

Tuttavia tale principio, secondo quanto espressamente affermato dalla Commissione centrale, viene derogato nell'ipotesi disciplinata dall'art. 98, sesto comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (decreto sulla riscossione delle imposte sul reddito).

Tale ultima disposizione statuisce che «al pagamento delle soprattasse e pene pecuniarie sono obbligati in solido con il soggetto passivo o con il soggetto inadempiente, coloro che ne hanno la rappresentanza».

Ciò significa che incomberà al rappresentante (al quale sia stato notificato dall'Ufficio idoneo atto impositivo) assolvere il pagamento delle pene pecuniarie e soprattasse congiuntamente con l'ente rappresentato, non essendo necessario in questo caso verificare se il suo comportamento abbia rivestito un contributo causale determinante alla verifica dell'illecito.

Alessandro Albicini

