

Civile Ord. Sez. 6 Num. 35360 Anno 2022

Presidente: LUCIOTTI LUCIO

Relatore: PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA MARIA GIULIA

Data pubblicazione: 01/12/2022

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al numero 15077 del ruolo generale dell'anno 2021,
proposto

Da

Vincenzo Consoli, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a
margine del ricorso, dall'Avv.to Carlo Nascimben, con domicilio eletto
presso lo studio dell'Avv.to Giuseppe Persico, sito in Roma, Via degli
Scialoja n. 18;

-ricorrente -

Contro



9603
22

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,
domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato che la rappresenta e difende;

- *controricorrente* -

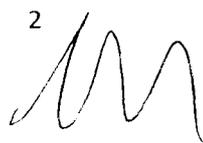
per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale
del Veneto n. 717/05/2020, depositata in data 26 novembre 2020.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 18
ottobre 2022 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di
Nocera.

RILEVATO CHE

- Vincenzo Consoli propone ricorso, affidato a un motivo, per la
cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione
Tributaria Regionale del Veneto aveva rigettato l'appello proposto nei
confronti dell'Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro
tempore*, avverso la sentenza n. 82/03/2019 della Commissione
Tributaria Provinciale di Vicenza che aveva rigettato il ricorso proposto
dal suddetto contribuente- limitatamente alle sanzioni irrogate-
avverso la cartella di pagamento emessa, ai sensi dell'art. 36bis del
d.P.R. n. 600/73, a seguito di controllo automatizzato per tassazione
separata per l'anno di imposta 2014, ai fini Irpef, oltre interessi,
sanzioni e relativi oneri di riscossione;

-il giudice di appello ha ritenuto che il provvedimento di sequestro
penale preventivo (ai fini della confisca per equivalente fino alla
concorrenza del valore di euro 45 milioni, eseguito parte in denaro e
parte in natura sulle disponibilità del contribuente e di sua moglie per
un importo di euro 4.920.000), intervenuto prima della comunicazione
di liquidazione Irpef, non fosse riconducibile all'esimente della causa di
forza maggiore di cui al comma 5 dell'art. 6 del d.lgs. n 472/97 con

2


riferimento all'applicazione delle sanzioni per omesso versamento Irpef sui redditi soggetti a tassazione separata; in particolare precisava che la definizione di forza maggiore quale "*forza esterna che determina la persona, in modo inevitabile, a compiere un atto non voluto*" mal si conciliava con le lamentate difficoltà economiche del contribuente, per quanto documentate dagli allegati al ricorso, tenuto conto del reddito percepito negli anni dal medesimo;

-l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso;

-sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;

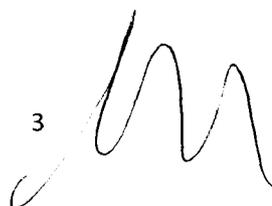
-il ricorrente ha depositato memoria;

CONSIDERATO CHE

-con l'unico motivo del ricorso si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione o falsa applicazione degli artt. 5, commi, e 6, comma 5, del d.lgs. n. 472/97 per avere la CTR - nel ritenere legittime le sanzioni irrogate con la cartella di pagamento in questione - erroneamente escluso che il provvedimento di sequestro penale preventivo dell'intero patrimonio del contribuente, intervenuto prima della comunicazione di liquidazione Irpef, concretasse "forza maggiore" ai fini della non applicabilità delle sanzioni per omesso versamento Irpef sui redditi soggetti a tassazione separata;

-il motivo è infondato;

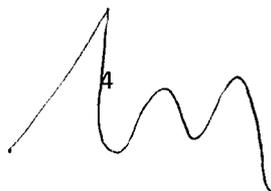
-questa Corte ha già stabilito che la sussistenza di una situazione di *illiquidità* o *di crisi aziendale* non costituisce, di per sé, forza maggiore, ai fini dell'operatività della causa di non punibilità di cui all'art. 6, comma 5, del d.lgs. n. 472/97 (Cass. nn. 3049/18, 8175 e 8177/19);

3 

-la giurisprudenza più recente (cfr. anche Cass. nn. 17027/21 e 39548/21) mutua la nozione di forza maggiore rilevante da quella elaborata dalla giurisprudenza unionale, che la definisce (nelle materie doganale e delle accise) avendo riguardo *sia all'elemento oggettivo, dato dall'esistenza di circostanze estranee all'operatore, anormali e imprevedibili, sia a quello soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi* (Corte giust., causa C- 314/06, *Société Pipeline Méditerranée et Rhème (SPMR)*; causa C-533/10, *CIVAD*, punto 28; cause C-659/13 e C-34/14, *C & i Clark International e Puma*, punto 192; causa C-154/16, «*Latvijas Dzelzceig*» VAS, punto 61). E reputa che la situazione di illiquidità, anche se dovuta ad anormali ritardi nei pagamenti dei debitori, di solito pubbliche amministrazioni, non corrisponda alla nozione unionale di forza maggiore;

-si è poi affacciato un altro indirizzo (espresso da Cass. nn. 2139/20 e 15415/21), che *affronta, invece, la rilevanza della forza maggiore nel quadro del diritto sanzionatorio* e applica, in materia tributaria, il principio sancito in generale dall'art. 3 della l. n. 689/1981, in base al quale, ai fini dell'applicazione delle sanzioni, sono sufficienti la *coscienza e la volontà della condotta*, senza che occorra la dimostrazione del dolo o della colpa, la quale si presume fino alla prova della sua assenza, che deve essere offerta dal contribuente e va distinta dalla prova della buona fede, rilevante, come esimente, solo se l'agente sia incorso in un errore inevitabile, per ignoranza incolpevole dei presupposti dell'illecito e dunque non superabile con l'uso della normale diligenza;

-d'altronde, si è sottolineato, la presunzione di colpa non si pone in contrasto con gli artt. 6 CEDU e 27 Cost. anche nel caso la sanzione



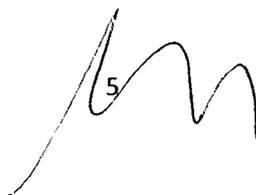
abbia natura sostanzialmente penale in quanto afflittiva, a fronte dell'onere, posto a carico dell'amministrazione, di provare i fatti costitutivi della pretesa sanzionatoria e, quindi, la sussistenza della condotta illecita (Cass. n. 1529/18);

- le sezioni unite penali di questa Corte (con sentenza n. 37424/13), *hanno escluso il rilievo scriminante di impreviste difficoltà economiche in sé considerate* (v., anche in riferimento all'art. 10-bis del d.lgs. n. 74/00, Cass. pen., nn. 10120/10, 3647/17, 58442/18; richiama l'applicabilità della giurisprudenza penale in tema di forza maggiore anche Cass. n. 7850/18);

-questo secondo approccio è maggiormente rispondente all'autonomia del diritto sanzionatorio, pure rispetto al diritto che regola il sottostante rapporto giuridico sostanziale. Anzitutto, il diritto unionale dedica alle sanzioni attenzione ben diversa da quella che riserva ai tributi afferenti alle materie di competenza dell'Unione. La sanzione rileva per il suo scopo d'indurre i soggetti passivi a regolarizzare il più rapidamente possibile i casi di pagamento insufficiente dell'imposta e, pertanto, di raggiungere l'obiettivo di garantirne l'esatta riscossione (Corte giust., causa C-935/19, *Grupa Warzywna Sp. z o.o.*, punto 31); di modo che il diritto unionale ha riguardo alla sanzione in relazione ai canoni di adeguatezza, ossia d'idoneità a evitare che lo Stato membro di imposizione sia privato della possibilità di controllare efficacemente le condizioni di applicazione dell'imposta (Corte giust., grande sezione, causa C-482/18, *Google*, punto 48) e di proporzionalità, con riferimento al rischio di perdita di gettito (tra varie, Corte giust., causa C-712/17, *Soc. EN.SA*);

-la sanzione tributaria è d'altronde concettualmente autonoma dal tributo; e tale autonomia è calibrata sulla sua natura di reazione finalisticamente orientata alla prevenzione generale e speciale. Di

5



questa autonomia hanno preso atto le sezioni unite civili di questa Corte (con sentenza n. 2145/21), che hanno appunto assegnato centralità all'infrazione, posta al centro del microcosmo a sé stante del diritto della sanzione amministrativa;

-in materia tributaria il legislatore ha dato sistemazione alla materia sanzionatoria con i decreti legislativi n.n. 471, 472 e 473 del 1997, evidenziandone la natura punitiva (come sottolineato dall'art. 133, lett. q) della legge delega n. 662/96; da ultimo, fa applicazione dei principi penalistici in tema di successione delle leggi nel tempo, Cass. n. 19738/21). E il diritto punitivo mal tollera ipotesi di responsabilità oggettiva, in base ai principi di matrice penalistica che lo presidiano: lo stabilisce chiaramente l'art. 5 del d.lgs. n. 472/97, secondo cui «*Nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa*»;

-coerentemente la giurisprudenza meno recente di questa Corte applicava, in tema di sanzioni amministrative, i principi di matrice penalistica e, nel riconoscere la rilevanza generale del caso fortuito e della forza maggiore ai fini dell'esclusione della responsabilità dell'agente, precisava che il primo incide sulla colpevolezza e la seconda sul nesso psichico, specificando che la relativa nozione va desunta dall'art. 45 c.p. ed è integrata con il concorso dell'imprevedibilità e inevitabilità, da accertare mediante specifica indagine (Cass. nn. 9738/00; 14168/02; 10343/10);

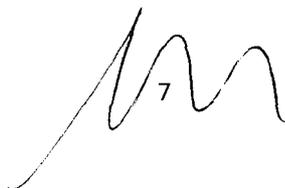
- è dunque *all'accezione penalistica della forza maggiore che bisogna aver riguardo*: in questa chiave, la forza maggiore si riferisce a un *avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti*, impedendo di configurare un'azione penalmente



rilevante per difetto del generale requisito della coscienza e volontarietà della condotta previsto dal primo comma dell'art. 42 c.p.;

- *l'esimente prefigura allora la situazione di un soggetto assolutamente privo della possibilità di sottrarsi a una forza per lui irresistibile* (in proposito si dice che il soggetto *non agit, sed agitur*), come emerge, da un lato, dall'art. 46 c.p., il quale enuclea un'ipotesi speciale di forza maggiore disciplinando il costringimento fisico ed esplicitandone i caratteri e, dall'altro, dall'art. 54 c.p., il quale regola l'ipotesi diversa in cui la volontà dell'autore sia coartata in modo non assoluto bensì relativo, residuando in capo al soggetto un margine di scelta (si veda, in particolare, Cass. pen. n. 23026/17, relativa a una fattispecie in cui questa Corte ha rigettato il ricorso dell'imputato, condannato per l'allaccio abusivo alla rete di distribuzione dell'energia elettrica, il quale aveva eccepito la forza maggiore, da lui individuata nel fatto che non era riuscito ad ottenere un regolare contratto di fornitura elettrica, malgrado i plurimi solleciti, e che inoltre aveva subito un guasto del generatore di cui si era munito per far fronte alle esigenze del suo locale commerciale);

- con riguardo alla situazione di carenza di liquidità derivante dai ritardi, anche notevoli, dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni questa Corte ha poi precisato che *"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 a un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, elidendo il requisito della coscienza e volontarietà della condotta; con la conseguenza che la crisi di liquidità derivante dal reiterato, per quanto grave, inadempimento di pubbliche amministrazioni debtrici, per di più prevedibile, non risponde a tale nozione"* (Cass., sez. 5, n. 11276 del 2022);

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script. The signature is positioned at the bottom center of the page.

- nella specie, la CTR si è conformata ai suddetti principi nell'escludere che le lamentate *difficoltà finanziarie* del contribuente, per quanto documentate dagli allegati al ricorso (giusta il provvedimento di sequestro penale preventivo antecedente alla comunicazione di liquidazione Irpef), determinate da fatti comunque riconducibili al Consoli, tenuto conto del reddito percepito da quest'ultimo negli anni, rientrassero nella nozione di "forza maggiore" - quale "*forza esterna che determina la persona, in modo inevitabile, a compiere un atto non voluto*"- ai fini della non applicabilità delle sanzioni per omesso versamento Irpef sui redditi soggetti a tassazione separata;

-in conclusione, il ricorso va rigettato;

- le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q. M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento in favore dell'Agenzia delle entrate delle spese del giudizio di legittimità che si liquidano in euro 5.600,00 per compensi oltre spese prenotate a debito.

Dà atto, ai sensi dell'art.13 comma 1 quater D.P.R. n.115/2002, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello, ove dovuto, per il ricorso a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma il 18 ottobre 2022

Il Presidente

