



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI PALERMO

SEZIONE 5

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	LIVECCHI	CARLO	Presidente
☐	IPPOLITO	SANTO	Relatore
☐	DI PIAZZA	ALDO	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 4035/13 depositato il 15/10/2013
 - avverso RUOL E CARTELLA n° 29620130046039119 IRES-ALIQUEUTE 2009
 - avverso RUOL E CARTELLA n° 29620130046039119 IRAP 2009
- contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE PALERMO

proposto dal ricorrente:

CO.IN.R.E.S. IN LIQUID.

PIAZZA CADUTI IN GUERRA 7 90030 BOLOGNETTA PA

rappresentato da:

CELICO ROBERTO

. 90100 PALERMO PA

in qualità di liquidatore

difeso da:

CUVA ANGELO

PROF.AVV.

VIA MARIANO STABILE 142 90139 PALERMO PA

rappresentante difeso da:

CUVA ANGELO

PROF.AVV.

VIA MARIANO STABILE 142 90139 PALERMO PA

SEZIONE

N° 5

REG.GENERALE

N° 4035/13

UDIENZA DEL

10/06/2014

ore 09:00

SENTENZA

N°

5047/5/14

PRONUNCIATA IL:

10-06-14

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

8-7-14

Il Segretario

Il Segretario della 5° Sezione
Compagno Alessandra

[Handwritten signature]



CO.IN.P.
BOLOGNETTA PA

21.LUG.2014

PROT. N° 4846

La parte ricorrente consorzio Coinres Consorzio intercomunale rifiuti energia servizi in liquidazione, rappresentato da Celico Roberto impugna la cartella di pagamento n. 296 2013 00460391 19 DI € 1.947.609,39, comprensiva di sanzioni, periodo d'imposta: 2009 per II.DD. ed Iva emessa dall'agente siciliano per la riscossione a seguito del controllo automatizzato effettuato dall'Ufficio ex artt.36 bis del DPR 600/1973 e 54 bis del DPR 633/1972 sulla dichiarazione Modello SDC, per Ires e Irap, e sulla dichiarazione modello 770 per sostituti d'imposta, presentate dal consorzio in via telematica all'Agenzia delle Entrate per l'annualità 2009.

Con l'atto introduttivo del presente giudizio la parte ricorrente, pur non contestando la legittimità della pretesa tributaria, ha affermato che il mancato versamento delle imposte scaturenti dalla liquidazione (per un totale di euro 1.299.008,85) è addebitabile all'oggettiva mancanza della liquidità sufficiente a soddisfare i molteplici impegni economici, dovendo prioritariamente garantire le spese indispensabili alla sopravvivenza del Consorzio stesso.

La parte ricorrente rileva di non avere potuto effettuare i versamenti d'imposta a causa della oggettiva mancanza di liquidità dovendo prioritariamente garantire le spese indispensabili alla sopravvivenza del Consorzio. Rappresenta, pertanto, di non avere potuto ottemperare all'obbligazione tributaria in quanto *"si era limitata ad eseguire quei pagamenti che gli consentivano di sopravvivere privilegiando il pagamento dei costi relativi al personale e in genere quelli relativi al funzionamento della struttura"*

Trovandosi, dunque, nella *condizione oggettiva e incolpevole di non potere far fronte a tutti gli impegni, compresi quelli relativi all'assolvimento degli obblighi tributari*, ha eccepito, per gli effetti, il proprio *"difetto di colpevolezza"* ai fini dell'applicazione delle sanzioni tributarie invocando per il caso di specie il regime dell'art.6, comma 5, del D.Lgs n.472 in forza del quale non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore.



Rileva che trattasi di perdite strutturali coperte marginalmente dai ventidue comuni del consorzio per effetto della carenza di trasferimento agli stessi da parte dell'amministrazione regionale. Espone dei prospetti contabili ove si evince l'indebitamento bancario e, dall'altro lato la necessità di garantire comunque il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti.

Con riferimento ai vizi formali della cartella, rileva la violazione e falsa applicazione dell'art. 7, comma 2, Legge n.212/2000.

CONTRODEDUZIONI DELL'UFFICIO

L'Ufficio rileva che la figura del responsabile del procedimento è stata individuata quale figura responsabile il Direttore Provinciale di Palermo (Dott.ssa Croce Di Marco) e che, in ogni caso, con riguardo al quadro normativo di riferimento, va osservato, da un lato, che l'art.7 della Legge n. 212 del 2000 pur qualificando come "tassativo" l'obbligo dell'indicazione del responsabile del procedimento negli atti dell'Amministrazione finanziaria e dei concessionari della riscossione, non sanziona la violazione dell'obbligo (Cass., sentenza n. 3754 del 15 febbraio 2013) e d'altronde, nell'ambito della prefata disposizione, va valorizzato il disposto di cui all'art. 21 *octies*, comma 2, della legge n.241/1990 secondo cui *"non è annullabile il provvedimento adottato in violazione di norme sul procedimento o sulla forma degli atti qualora, per la natura vincolata al provvedimento, sia palese che il suo contenuto dispositivo non avrebbe potuto essere diverso da quello in concreto adottato"*.

Con riferimento alla debenza delle sanzioni, rileva che non è contestato l'omesso versamento dei tributi trattandosi, nella specie, dalla liquidazione automatizzata di cui all'art. 36 bis DPR n.600/1973 e dal debito d'imposta susseguente a tale controllo,.

Ciò posto oppone l'insussistenza della causa di forza maggiore rappresentata dalla

ricorrente in quanto la condizione di versamento in uno stato di gravissima difficoltà economica causato (a sua volta e in massima parte) dal mancato incasso dei crediti di spettanza del Consorzio, dovuti da parte di enti pubblici non costituisce esimente sotto il profilo sanzionatorio.

Per l'Ufficio, nell'ambito del diritto tributario, in assenza di ulteriori riferimenti da parte del legislatore, deve seguirsi la giurisprudenza della Cassazione che ha ritenuto di poter ricondurre al concetto in parola tutti quegli eventi eccezionali (di origine naturalistica ovvero umana) che implicano *l'impossibilità materiale di osservare una norma* e, in quanto tali, escludono qualsiasi forma di responsabilità in capo all'agente. La stessa Corte ha escluso, che in ipotesi di mancato versamento per il ricorrere di difficoltà finanziarie, il contribuente possa invocare il difetto del *"requisito della colpevolezza"* (cfr., Cass. 4529/2007).

Ciò premesso si osserva. Il ricorso è parzialmente fondato.

In primo luogo si condividono le ragioni espresse dall'ufficio con riferimento ai vizi formali della cartella, essendo stato individuato il responsabile del procedimento nella persona del Direttore Provinciale di Palermo (Dott.ssa Croce Di Marco).

Con riferimento alle sanzioni, si ritiene il ricorso fondato.

Sotto il profilo tributario meritano evidenza alcune pronunce di merito, che in presenza di difficoltà economica del contribuente (dimostrata in questi casi dal mancato incasso di crediti da parte di enti pubblici ovvero dalla crisi aziendale) hanno riconosciuto la causa di forza maggiore. Così sono state annullate le sanzioni irrogate dall'agenzia in applicazione dell'articolo 6, comma 5 del decreto legislativo 472/1997, secondo cui non è punibile chi ha commesso il fatto per «causa di forza maggiore».

A tal uopo merita menzione la sentenza emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Lecce, (sentenza n. 352/1/10) che ha dichiarato che non possono essere comminate le sanzioni amministrative previste dall'ordinamento per il caso dell'omesso versamento di imposte se il contribuente non ha potuto provvedere al pagamento del dovuto perché versava in uno stato di forte crisi economica.

E' stato anche statuito che il ritardo nel pagamento da parte dei clienti è considerato una causa di forza maggior che esclude la responsabilità del contribuente (Ctp di Campobasso con la sentenza n.179 del 10 dicembre 2013 - v. anche Comm. Trib. Reg. Lazio, sent. n. 163/6/2012.)

Anche nel caso in esame questo Collegio, pur dando atto della tesi rigorista della Suprema Corte ma prendendo spunto dalla ormai costante giurisprudenza di merito formatasi nella giustizia ordinaria soprattutto in materia di reati fiscali (Trib. Larino sent. n. 255 del 3.10.1988 per il quale, dinanzi a una situazione di crisi di liquidità da parte dell'azienda, l'omesso versamento dei tributi non costituisce reato o di diverse pronunzie del GIP di Milano) si ritiene che la comprovata situazione di difficoltà economica escluda l'elemento psicologico del reato richiesto ai fini dell'integrazione della fattispecie penale di omesso versamento dell'Iva o delle ritenute operate e certificate.

Analogamente il Collegio, nel caso de quo, ritiene sussistenti le cause di esclusione della punibilità previste dall'ordinamento tributario, il quale, all'art. 6, co. 5, D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997, secondo cui "non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore". Questo perché, secondo una interpretazione evoluta, "forza maggiore" è "una forza esterna, che determina la persona o la società, in modo inevitabile, a compiere un atto non voluto [...]. In definitiva [...] essa può ricorrere in caso di fatti imprevedibili ed inevitabili da parte di terzi soggetti, che hanno impedito al contribuente di rispettare le norme fiscali". Questa circostanza si è realizzata per il mancato versamento dei contributi

da parte dei ventidue comuni e della Provincia Regionale per la copertura dei costi del servizio garantito dalla COINRES.

Ciò si è verificato nel caso esaminato, e deve pertanto ritenersi che l'omesso versamento è conseguenza della progressiva crisi di liquidità degli enti locali all'interno del quadro della sfavorevole congiuntura economica, situazione esterna al soggetto ricorrente. Essa ha attraversato e attraversa le liquidità dei Comuni e delle società e consorzi ad esse collegati, realizzando l'esimente della forza maggiore, rendendo così la condotta non sanzionabile amministrativamente e, quindi, non dovute le sanzioni comminate alla COINRES, in quanto, l'omesso versamento delle imposte non ha costituito condotta evasiva né ha procurato un illecito arricchimento, ma ha semmai consentito lo svolgimento della "mission" aziendale volta a scongiurare situazioni di pericolo sotto il profilo sanitario per i Comuni facenti parte del Consorzio.

Per effetto della soccombenza parziale, compensa le spese tra le parti.

P.Q.M.

In parziale accoglimento del ricorso dichiara non dovute le sanzioni, Rigetta nel resto e compensa le spese

Palermo 10 giugno 2014

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

