

CONTENZIOSO

Mancati pagamenti della P.A.? Niente sanzioni tributarie

di **Massimo Conigliaro**

Ancora una pronuncia che **annulla le sanzioni tributarie** se il mancato pagamento delle imposte è dovuto a **ritardi nei pagamenti** della Pubblica Amministrazione. Un principio condivisibile ribadito dalla [Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sez. XLIV, con la sentenza n. 6126 del 25 novembre 2014](#). Nel caso trattato la società contribuente ha evidenziato la **difficoltà** incontrata **nell'incasso di somme consistenti** ed ha sottolineato che nel 2008 a fronte di un volume di fatturato di 1,5 milioni aveva ancora da incassare dal Ministero della Giustizia (per la fornitura di servizi di intercettazioni ambientali per vari Tribunali e Procure) crediti per 1,4 milioni, segno che alla chiusura dell'esercizio 2008 l'intero fatturato di tale anno non era stato ancora pagato dalla stessa P.A. La società sottolineava che **l'impossibilità di adempiere** alle proprie obbligazioni tributarie, per fatto imputabile alla P.A. doveva ritenersi **causa esimente** all'applicazione delle sanzioni pecuniarie amministrative connesse al mancato versamento degli acconti IRES 2009 in considerazione del difetto del requisito della colpevolezza prevista dall'art. 5 del D. Lgs. n. 472/1998. La CTR Lombardia non ha ritenuto convincenti le argomentazioni poste a difesa dall'Ufficio, laddove sosteneva che nell'ambito del diritto tributario, un'**ipotesi di forza maggiore** può ricorrere, ad esempio, in caso di calamità naturali (terremoti, alluvione, eccetera) o fatti imprevedibili ed inevitabili di terzi (scioperi, furti ed altro) che in uguale misura possono impedire al contribuente l'adempimento di precisi obblighi di legge. Per la CTR invece il **mancato pagamento di fatture scadute** prova l'effettivo verificarsi di un evento, oggettivamente riconducibile al concetto di forza maggiore. *"In effetti, le difficoltà finanziarie del contribuente mal si conciliano con l'operato dell'ufficio, tenuto conto che, dapprima la Pubblica Amministrazione non paga puntualmente i propri fornitori e poi, la stessa AdE sanziona il medesimo contribuente, che ha pagato gli acconti d'imposta in ritardo, per mancanza di disponibilità"*.

In un precedente intervento ([Lo Stato paga in ritardo? Niente sanzioni sugli omessi versamenti](#)) avevamo segnalato il caso della C.T.R. Roma (Sezione XI, sentenza n. 575 del 10 dicembre 2013), che aveva valorizzato tale principio per un'azienda che non aveva potuto versare le imposte alle naturali scadenze, pur vantando **ingenti crediti** verso l'A.S.P. locale. L'art. 5 del D. Lgs. n. 472/1997 letto congiuntamente all'art. 6, comma 5, della L. n. 212/2000 relativo alle cause di non punibilità, può portare all'**esimente della non punibilità** del soggetto che ha commesso il fatto per forza maggiore.

La **forza maggiore** – per citare la C.T.R. Roma – *"è quell' accadimento esterno e superiore al volere del soggetto che determina, in modo irresistibile ed inevitabile, il medesimo ad un'azione oppure ad un'omissione"*, mentre la circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 180/E del 10 luglio 1998 la definisce *"ogni forza del mondo esterno che determina in modo*

inevitabile il comportamento del soggetto".

E' noto che l'art. 5 del D. Lgs. n. 472/1997, in tema di **colpevolezza**, stabilisce, al 1° comma, che, nelle violazioni punite con sanzioni amministrative, ciascuno risponde della propria azione od omissione, **cosciente e volontaria**, sia essa dolosa o colposa.

Quanto alla gravità della colpa, essa è disciplinata dal 3° comma del predetto art. 5, ed *"e' grave quando l'imperizia o la negligenza del comportamento sono **indiscutibili** e non è possibile dubitare ragionevolmente del significato e della portata della norma violata e, di conseguenza, risulta evidente la **macroscopica inosservanza** di elementari obblighi tributari. Non si considera determinato da colpa grave **l'inadempimento occasionale** ad obblighi di versamento del tributo".*

Analogamente, la Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, con la sentenza n. 179/1/203 del 10 dicembre 2013 ([**Omessi versamenti: nessuna sanzione nel caso di mancato incasso di crediti**](#)), aveva concesso la **disapplicazione delle sanzioni** al contribuente che aveva dimostrato il mancato incasso non soltanto di crediti verso la pubblica Amministrazione ma anche verso i privati. Nella fattispecie in esame la ricorrente aveva dimostrato che l'omesso pagamento del tributo era stato provocato dai ripetuti ritardati pagamenti delle somme ad essa dovute non solo dal Comune di Campobasso, ma anche da altri **soggetti privati** che agivano quali appaltatori del Comune predetto. Aveva altresì dimostrato la propria assenza di colpa, ovvero di avere fatto uso della **ordinaria diligenza** per rimuovere l'ostacolo frapposto all'esatto adempimento delle obbligazioni. La parte contribuente dimostrava di avere sollecitato in più occasioni i pagamenti che le erano dovuti, sopportando evidenti notevoli perdite economiche dovendo infine richiedere un **mutuo in banca** per far fronte ai debiti nei confronti di fornitori e dipendenti.

Adesso la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia ha confermato la sentenza resa dalla Provinciale di Milano e **condannato l'Ufficio** appellante al pagamento delle spese di giudizio, con ciò valorizzando un principio che, se adeguatamente rappresentato e documentato in giudizio, può comportare indubbi vantaggi ai contribuenti in crisi di liquidità.