

Sanzioni tributarie: la regola dell'art. 7 del d.l. n. 269 del 2003, che pone le sanzioni relative al rapporto fiscale delle società con personalità giuridica esclusivamente a carico dell'ente, non opera quando la società è una cartiera utilizzata dall'amministratore di fatto come schermo per illeciti commessi a proprio vantaggio, e la sanzione torna a gravare sulla persona fisica secondo la disciplina generale del d.lgs. n. 472 del 1997; la prova può essere data con presunzioni gravi, precise e concordanti, comprese le dichiarazioni confessorie rese in sede penale, senza la «certezza matematica» pretesa dal giudice d'appello

La Corte veneta applica il principio enunciato dalla Cassazione nella stessa causa: la deroga dell'art. 7 presuppone che l'amministratore abbia agito nell'interesse della società, e cade quando l'ente è una mera fictio. Gli indizi tratti dal processo verbale e dal giudizio penale (amministratore formale straniero, assenza di struttura e di merci, società gemella, debito IVA mai versato, ammissioni dello stesso contribuente) integrano il quadro presuntivo richiesto. Respinta anche la censura sul difetto di motivazione della misura massima della sanzione.

PROVVEDIMENTO	Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto, sez. 4, sentenza 31 luglio 2026, n. 666 · Pres. Minelli, rel. Fornataro
DECISIONE	Giudizio di rinvio dopo Cass. n. 20707/2024 · appello dell'Agenzia accolto e appello incidentale del contribuente respinto · esito favorevole all'Ufficio · spese a carico del contribuente per 1.500,00 euro per l'appello e 1.500,00 euro per il giudizio di legittimità · dispositivo n. 350/2026 depositato il 6 maggio 2026
OGGETTO	Atti di irrogazione delle sanzioni IVA 2011 e IRES 2012 emessi nei confronti dell'amministratore di fatto di una società con avvisi di accertamento divenuti definitivi · sentenza appellata: CTP Treviso n. 546/2018 · sentenza cassata: CTR Veneto n. 1331/2021

1. MASSIMA

L'art. 7 del d.l. n. 269 del 2003, convertito dalla legge n. 326 del 2003, che deroga al principio della responsabilità personale dell'autore della violazione stabilito dall'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 472 del 1997, si applica solo se la persona fisica autrice della violazione ha agito nell'interesse e a beneficio della società con personalità giuridica rappresentata o amministrata. Quando il rappresentante o l'amministratore, anche di fatto, ha agito nel proprio esclusivo interesse, utilizzando l'ente quale schermo o paravento per sottrarsi alle conseguenze di illeciti commessi a proprio vantaggio, viene meno la ratio della deroga e la sanzione grava sulla persona fisica secondo la disciplina generale; ciò accade, in particolare, quando la società è una cartiera, cioè una mera fictio.

L'accertamento di tale situazione non richiede la certezza della compartecipazione dell'amministratore alla violazione e dell'artificiosa costituzione dell'ente, essendo sufficiente un quadro indiziario grave, preciso e concordante che le renda verosimili secondo criteri di normalità; vi concorrono le dichiarazioni di natura confessoria rese dal contribuente nel procedimento penale, valutabili ai sensi dell'art. 2729 c.c. anche quando il reato sia stato dichiarato estinto per prescrizione.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 7, comma 1, del d.l. 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326; articoli 2, comma 2, 7 e 9 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472; articolo 9, commi 1 e 3, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471; articolo 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212; articolo 2729 del codice civile; articoli 63 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e 392 e 394 del codice di procedura civile; articoli 5, 8 e 10-ter del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

3. FATTO E DECISIONE

L'Agenzia delle entrate aveva irrogato a una persona fisica, quale amministratore di fatto di una società a responsabilità limitata operante nel commercio di pneumatici, le sanzioni già contestate alla società con avvisi di accertamento per il 2011 e il 2012 divenuti definitivi: indebita detrazione IVA per operazioni soggettivamente inesistenti, omessa dichiarazione per il 2012 con un'imposta dovuta di 678.453,00 euro e irregolare tenuta della contabilità. Gli atti si fondavano su un processo verbale dell'Ufficio delle dogane del 2014, notificato anche al contribuente, nei cui confronti era stato avviato un procedimento penale. La Commissione tributaria provinciale aveva annullato gli atti in base all'art. 7 del d.l. n. 269 del 2003; la Commissione tributaria regionale aveva respinto gli appelli, ritenendo che la tesi della società costituita come schermo richiedesse una certezza matematica e poggiasse invece su meri sospetti. Con l'ordinanza n. 20707 del 2024 la Cassazione aveva cassato la sentenza su questo punto, ricordando che la deroga dell'art. 7 non opera per le società cartiere e che la prova può essere presuntiva.

Il giudice del rinvio accoglie l'appello dell'Agenzia. Dal processo verbale emergono indizi che qualificano il contribuente come amministratore di fatto e la società come cartiera: la breve durata dell'ente; un amministratore unico straniero, poco presente in Italia e privo di ruolo decisivo; l'assenza di dipendenti e di struttura, con costi fissi quasi nulli e servizi forniti da soggetti a lui riferibili; i rapporti con altre cartiere, nazionali ed estere, accertati anche tramite la cooperazione amministrativa; l'assenza di rimanenze di merci; una società gemella con identico oggetto, amministratore, date, fornitori e clienti, e i conti chiusi dalle banche per movimentazioni sospette; un ingente debito IVA mai versato. Pesano soprattutto le dichiarazioni del contribuente, che nel giudizio penale aveva ammesso di aver costituito le due società al solo scopo di non versare l'IVA e di aver nominato un amministratore di facciata per lasciare i debiti in capo all'ente; il loro valore confessorio non è inciso dalla declaratoria di prescrizione di alcuni reati. Respinto anche l'appello incidentale: gli atti indicano le norme e il procedimento di determinazione delle sanzioni, e la misura massima e il raddoppio della sanzione per irregolare tenuta della contabilità sono motivati con la gravità delle violazioni e con un'evasione IVA superiore a 50.000 euro.

4. COLLOCAZIONE NELL'ORIENTAMENTO

La decisione applica un principio che la Corte di cassazione ha consolidato in termini costanti: la regola dell'art. 7 non opera quando viene meno l'alterità fra l'autore della violazione e il soggetto nel cui interesse essa è commessa, come accade se la veste societaria è un mero diaframma (Cass. n. 25994 del 2026), se l'amministratore ha agito uti dominus appropriandosi dei proventi (Cass. n. 13363 del 2026) o nel proprio esclusivo interesse (Cass. n. 12338 e n. 22236 del 2026), e per le società cartiere in particolare (Cass. n. 1946 del 2023; Cass. n. 20707 del 2024, resa nella stessa causa). Sul concorso di persone fisiche nelle violazioni di società di capitali la Corte ha precisato i limiti

dell'art. 9 del d.lgs. n. 472 del 1997 (Cass. n. 14364 del 2022). Nella stessa data la Corte veneta ha deciso nello stesso senso un caso analogo (CGT II Veneto n. 665/2026). Nel merito, alcune decisioni hanno escluso la responsabilità personale per difetto di prova della natura di schermo della società (CGT II Lombardia n. 1676/2026) o mancava la prova, almeno presuntiva, di un vantaggio economico personale dell'amministratore di fatto (CGT II Emilia-Romagna n. 446/2026).

Il valore della sentenza sta nella ricostruzione analitica degli indici della cartiera e nella chiarezza sul piano probatorio. Il giudizio di rinvio corregge l'errore di metodo della sentenza cassata, che aveva preteso una prova di certezza e degradato a sospetti elementi qualificabili come presunzioni, e mostra quali fatti integrano in concreto la strumentalizzazione dell'ente: assenza di organizzazione, amministratore formale estraneo alla gestione, rete di società collegate, debito d'imposta programmaticamente non versato. Per la difesa dell'amministratore di fatto l'argomento dell'art. 7 resta utile solo quando la società abbia una propria operatività e un proprio interesse distinti da quelli della persona fisica; le dichiarazioni rese nel procedimento penale, anche se il reato si estingue, entrano nel giudizio tributario come elementi di prova e vanno considerate nella strategia difensiva complessiva.

Pubblicato il 27 ottobre 2026 · Simmaco Riccio

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.