

# La responsabilità (fiscale) dei manager

DI EUGENIO BRIGUGLIO (\*)

**È** auspicabile un intervento del legislatore per escludere l'applicazione di sanzioni penali in relazione a condotte che non sono caratterizzate da insidiosità o da frodolenza, e che appaiono già adeguatamente punite a livello amministrativo

Fino (almeno) alla fine degli anni '80 il sistema capitalistico italiano si è caratterizzato per una forte presenza di aziende familiari (o comunque legato a poche grandi famiglie), contrapposta ad un grande capitalismo pubblico (lo Stato ha ricoperto il ruolo di gestore di ampi settori produttivi del paese) e per un ruolo ridotto del mercato azionario.

Dagli anni '90 - ed il processo non può certamente ancora dirsi concluso - il nostro paese ha visto mutare la dialettica di interessi fra proprietari controllori, soci di minoranza (siano essi investitori istituzionali, piccoli risparmiatori e perché no, lavoratori dipendenti) e manager (sia esterni non dipendenti, sia interni alla struttura aziendale).

Da ciò deriva una relazione non sempre chiara fra struttura organizzativa e strategia del management, nonché l'imposizione di forti vincoli da parte degli azionisti alle prerogative del management stesso, che non consentono una vera transizione della governance societaria dalla proprietà a una gestione professionale.

Nell'ambito di questa evoluzione - ancora lenta in Italia ma inevitabile tenuto conto del contesto economico mondiale in cui le imprese sono chiamate ad operare - si inseriscono anche le scelte del legislatore tributario che, forse condizionato dalla ricorrente coincidenza tra la figura dei proprietari e quella degli amministratori, con la riforma delle sanzioni tributarie introdotta con il D.Lgs. 472/97, ispirata a criteri di natura penalistica, aveva previsto che le sanzioni amministrative per le violazioni della disciplina tributaria fossero irrogate non già al contribuente, ma all' "autore della violazione" e, quindi, alla persona fisica (rappresentante legale, amministratore, dipendente apicale) che, nell'esercizio delle funzioni, aveva posto in essere il comportamento sanzionato (prevedendo in ogni caso la responsabilità solidale della società nel cui interesse la persona fisica aveva agito, in considerazione del fatto che le sanzioni commisurate alle imposte evase dalla società, nella maggior parte dei casi, non avrebbero potuto verosimilmente essere assolte esclusivamente dalla persona fisica).

In considerazione della grande preoccupazione che aveva suscitato una siffatta disciplina, il legislatore è intervenuto nuovamente nel 2003 ed ha cancellato dall'ordinamento tributario (con una norma che tuttavia non brilla certamente per eccessiva chiarezza) il principio della responsabilità dell'autore materiale della violazione, stabilendo che le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica si applicano



Eugenio Briguglio

**“Se gli amministratori ed i dipendenti apicali non corrono più il rischio di vedersi irrogare sanzioni amministrative per violazioni tributarie, molto c'è ancora da fare dal punto di vista delle sanzioni penali per i reati tributari”**

“esclusivamente” alla persona giuridica stessa. Se quindi gli amministratori e i dipendenti apicali non corrono più il rischio di vedersi irrogare sanzioni amministrative per violazioni tributarie, molto c'è ancora da fare dal punto di vista delle sanzioni penali per i reati tributari. Le imprese estere hanno sovente segnalato che una delle ragioni che impediva di trovare manager stranieri disponibili ad operare nel nostro paese era costituita dalla previsione di sanzioni penali per il mero superamento di soglie di evasione a fronte (anche) di comportamenti che spesso si risolvevano in mere valutazioni di tipo estimativo e quindi intrinsecamente connotate da margini di opinabilità ed incertezza. Nonostante l'intervento riformatore del 2015, che ha giustamente escluso la rilevanza penale di siffatti comportamenti, al fine di assicurare certezza e tassatività delle condotte penalmente rilevanti appare ancora necessario un ulteriore affinamento della previsione finalizzata a punire la dichiarazione “infedele” al fine di delimitare in modo ancora più chiaro il perimetro applicativo di tale reato. Non si auspica ovviamente di ridurre i presidi che l'ordinamento ha previsto per contrastare l'evasione fiscale, ma di escludere l'applicazione di sanzioni penali per condotte che non sono caratterizzate da particolare insidiosità o da frodolenza, e che appaiono già adeguatamente punite a livello amministrativo, riservando le sanzioni di carattere penale ai soli comportamenti connotati da un effettivo disvalore socio-economico e mantenendo le sole sanzioni amministrative per le violazioni meno gravi.

(\*) Partner dello Studio Legale e Tributario Biscozzi Nobili