

ACCERTAMENTO

La culpa in vigilando dei soci di una società in accomandita semplice

di **Gianfranco Antico**

Seminario di specializzazione

Intelligenza Artificiale e fisco

Accertamenti e compliance fiscale l'era digitale

Scopri di più

L'[art. 5, D.Lgs. n. 472/1997](#), prevede che nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della **propria azione od omissione**, cosciente e volontaria, **sia essa dolosa o colposa**. Le violazioni commesse **nell'esercizio dell'attività di consulenza tributaria** e comportanti la soluzione di problemi di speciale difficoltà sono punibili **solo in caso di dolo o colpa grave**.

Il [comma 3, dell'art. 5, D.Lgs. n. 472/1997](#), specifica che **la colpa è 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**.

In forza del successivo [comma 4, dello stesso art. 5, D.Lgs. n. 472/1997](#), è dolosa la violazione **attuata con l'intento** di pregiudicare la **determinazione dell'imponibile o dell'imposta**, ovvero diretta a ostacolare l'attività amministrativa di accertamento.

In questo contesto normativo/tributario si inserisce la recente **sentenza della Corte di Cassazione – n. 24811/2025** – che va a **esaminare l'onere probatorio** relativo all'elemento soggettivo nelle sanzioni amministrative/fiscali, e in particolare la **responsabilità dei soci di società di persone per "culpa in vigilando"**.

Il caso è approdato in Cassazione a seguito di un **avviso di accertamento notificato al socio accomandatario e alla socia accomandante di una S.a.s.**, con il quale si contestava **l'utilizzo di fatture relative a operazioni ritenute soggettivamente inesistenti**, emesse da una S.r.l., società priva di qualsiasi struttura organizzativa.

L'allora CTR, ribaltando la decisione dei giudici di prime cure, accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, osservando che **entrambi i contribuenti erano tenuti, nelle rispettive**

qualità, a vigilare sulla gestione societaria, come prevede l'[art. 2320, c.c.](#), e, in particolare, vi era tenuto il **socio accomandatario**, non avendo, peraltro, **gli stessi contestato la frode fiscale** di cui si erano ritenuti vittime.

Avverso tale sentenza, i **ricorrenti proponevano ricorso per Cassazione**, denunciando, per quel che qui ci interessa in questa sede, la violazione, inosservanza e/o falsa applicazione dell'[art. 5, D.Lgs. n. 472/1997](#), non avendo la CTR valutato in concreto **la responsabilità colposa**, sotto il profilo della *culpa in vigilando*, tenuto conto delle effettive **possibilità dei ricorrenti di avere conoscenza dei fatti** e dell'illiceità delle operazioni contestate. Infatti, i 2 soci **non avevano mai partecipato all'attività d'impresa** e non avevano **mai compiuto atti di amministrazione delle società**, ma si sono limitati diligentemente **a richiedere annualmente il rendiconto e il risultato della gestione**, essendo uno un operaio dipendente di un Comune e l'altra residente all'estero. Né risulta **alcuna redditività dalla predetta attività**. Pertanto, andava **esclusa la loro consapevolezza** circa le vicende inerenti all'operazione contestata, «*sia sotto il profilo colposo che doloso*».

Tali doglianze non colgono nel segno. Infatti, la Corte ribadisce che, in relazione alle sanzioni amministrative per violazioni tributarie, ai fini dell'esclusione di responsabilità per difetto dell'elemento soggettivo, **grava sul contribuente**, ai sensi dell'[art. 5, D.Lgs. n. 472/1997](#), **la prova dell'assenza assoluta di colpa**, con conseguente esclusione della rilevabilità d'ufficio, occorrendo a tal fine la **dimostrazione di versare in stato di ignoranza incolpevole**, non superabile con l'uso dell'ordinaria diligenza. Gli Ermellini richiamano un proprio precedente – **Cass. n. 12901/2019** – in tema di condono **tombale**, in cui la Suprema Corte ha ritenuto che le operazioni di "**compliance**" tributaria affidate a professionista, rimasto inadempiente, **fossero comunque addebitabili al contribuente** per "*culpa in vigilando*".

In conclusione, possiamo affermare che il **richiamo ai soci sulla ordinaria diligenza** deriva dal consolidato orientamento giurisprudenziale, secondo cui nelle **società di persone** l'applicazione del principio di trasparenza comporta **anche l'applicazione della sanzione per infedele dichiarazione** (**Cass. n. 16116/2017**), **senza che possa invocarsi l'estraneità dei soci accomandanti all'amministrazione della società** (**Cass. n. 18881/2021**).

Di fatto, **la sanzione non viene irrogata sulla base della mera volontarietà**, in contrasto con l'elemento della colpevolezza di cui all'[art. 5, D.Lgs. n. 472/1997](#), in quanto «**la colpa consiste nell'omesso od insufficiente esercizio del potere di controllo sull'esattezza dei bilanci della società, ai sensi dell'art. 2320 cod. civ., u.c.**» (così **Cass. n. 22122/2010**).