

Maggio 2012

Illegittimità delle sanzioni amministrative nell'ipotesi in cui le norme tributarie hanno contenuto incerto.

Redazione Diritto Bancario

La sanzione amministrativa per violazione di norme tributarie è illegittima quando la disposizione violata ha contenuto obiettivamente incerto.

L'art. 10, comma 3, della legge n. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente), dispone che *“le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria”*.

L'art. 6, comma 2, D.lgs. n. 472/1997 dispone che *“Non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono...”*.

L'art. 8 del D.lgs. n. 546/1992, a sua volta, dispone che *“La commissione tributaria dichiara non applicabili le sanzioni non penali previste dalle leggi tributarie quando la violazione è giustificata da obiettive incertezze sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma alla quale si riferisce.*

In dottrina, MARONGIU, *Lo Statuto dei diritti del contribuente*, Giappichelli, 2010, pag. 159, afferma che *“è necessario tenere presente che le obiettive condizioni di incertezza sono una esimente, vale a dire una causa di non punibilità oggettiva, che prescinde da qualsiasi valutazione sulla colpevolezza o sulla rimproverabilità del contribuente”*.

Conseguentemente, come ammesso dalla giurisprudenza di legittimità *“le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipenda da incertezza normativa oggettiva tributaria, cioè dal risultato equivoco dell'interpretazione delle norme tributarie accertato dal giudice anche di legittimità”* (così, Cass., 28 novembre 2007, n. 24670).

Recentemente, la Cass. 16 marzo 2012, n. 4685 ha elencato quali fatti indice devono essere considerati per valutare l'“incertezza normativa oggettiva”. In particolare, la Corte di cassazione ha chiarito che l'incertezza normativa oggettiva non ha il suo fondamento nell'ignoranza giustificata, ma nell'impossibilità, abbandonato lo stato d'ignoranza, di pervenire comunque allo stato di conoscenza sicura della norma giuridica tributaria.

L'essenza del fenomeno “incertezza normativa oggettiva” si può rilevare attraverso una serie di fatti indice, che spetta al giudice accertare e valutare nel loro valore indicativo. Detti fatti indice sono stati elencati a titolo esemplificativo dalla richiamata sentenza:

- 1) difficoltà d'individuazione delle disposizioni normative, dovuta magari al difetto di esplicite previsioni di legge;
- 2) difficoltà di confezione della formula dichiarativa della norma giuridica;
- 3) difficoltà di determinazione del significato della formula dichiarativa individuata;
- 4) mancanza di informazioni amministrative o loro contraddittorietà;
- 5) mancanza di una prassi amministrativa o adozione di prassi amministrative contrastanti;
- 6) mancanza di precedenti giurisprudenziali;
- 7) formazione di orientamenti giurisprudenziali contrastanti, magari accompagnati dalla sollecitazione, da parte dei Giudici comuni, di un intervento chiarificatore della Corte costituzionale;
- 8) contrasto tra prassi amministrativa e orientamento giurisprudenziale;
- 9) contrasto tra opinioni dottrinali;
- 10) adozione di norme di interpretazione autentica o meramente esplicative di norma implicita preesistente.