
Sanzioni fiscali: le ipotesi di lieve inadempimento

di [Fabio Carriolo](#)

Publicato il 22 Ottobre 2018

Le sanzioni tributarie amministrative, finalizzate alla repressione di comportamenti “in danno dell’erario”, possono essere particolarmente pesanti, essendo volte sostanzialmente a scoraggiare l’evasione, o comunque l’inadempimento di obblighi tributari sostanziali (e in parte anche formali). Tuttavia, nel contesto del nostro ordinamento giuridico e nella cornice della Costituzione, esse sono solo lo strumento tramite il quale si favorisce il comportamento “fiscalmente corretto”

Le sanzioni fiscali - Aspetti generali

Le **sanzioni tributarie amministrative**, finalizzate alla repressione di comportamenti “in danno dell’erario”, possono essere particolarmente pesanti, essendo **volte sostanzialmente a scoraggiare l’evasione**, o comunque l’inadempimento di obblighi tributari sostanziali (e in parte anche formali).

Tuttavia, nel contesto del nostro ordinamento giuridico e nella cornice della Costituzione, esse sono solo lo strumento tramite il quale si favorisce il **comportamento “fiscalmente corretto”** (cioè il rispetto puntuale delle disposizioni tributarie riguardanti dichiarazioni, comunicazioni, etc.).

In questa prospettiva è comprensibile, anche alla luce dei principi che regolano il vigente sistema sanzionatorio amministrativo tributario (**D.Lgs. n. 472/1997**), che si intenda alleviare la posizione di coloro che si “disallineano” degli obblighi fiscali in misura così modesta da non causare danni alle finanze pubbliche.

Le norme affrontano in due modi il problema dei comportamenti “disallineati” ma non sufficientemente lesivi rispetto all’ordinamento e all’interesse erariale:

- alleviando le sanzioni ordinarie (è la “linea” del ravvedimento operoso);
- consentendo il mantenimento di benefici accordati nonostante la (lieve) violazione commessa (è la “linea” del principio del lieve inadempimento).

La rilevanza attribuita all'errore incolpevole quale causa di non applicazione delle sanzioni può essere accostata alla questione della non sanzionabilità dei comportamenti in buona fede dei contribuenti che promana dallo *Statuto del contribuente* e dalla giurisprudenza di legittimità.

D'altro canto, la nozione di "[lieve inadempimento](#)", che permette di mantenere una modalità "agevolata" di adempimento anche se in qualche modo è stata "infranta" la procedura prevista (ad esempio con un versamento tardivo o carente), risulta perfettamente coerente con le esigenze di un sistema giuridico – tributario non interessato a colpire le violazioni minime, sia per ragioni di "economia procedimentale", sia per salvaguardare l'affidamento del contribuente (il quale non viene penalizzato per una "distrazione" sostanzialmente irrilevante).

La colpevolezza

L'art. 5 del D.Lgs. 18.12.1997, n. 472, relativo al **principio di colpevolezza**, è orientato alla **personalizzazione dell'illecito tributario**. Per colpevolezza è definito l'insieme dei criteri che consentono di muovere al soggetto agente una contestazione per avere commesso il fatto anti giuridico[1].

Il D.Lgs. n. 472/1997 ha accolto la concezione psicologica della colpevolezza, cioè la teoria secondo la quale la nozione in esame è identificata come il nesso psichico tra il fatto e l'autore dello stesso, nelle forme del dolo e della colpa[2]. Il requisito della "*suitas*" consiste nella coscienza e volontarietà della condotta in capo all'autore dell'illecito.

Quanto all'elemento psicologico, esso può assumere in campo amministrativo – tributario i caratteri del dolo o della colpa.

La colpa (caratterizzata dalla natura non intenzionale del comportamento, frutto di negligenza ed imperizia) è **grave quando si associa all'evidente macroscopica inosservanza di obblighi tributari elementari**.

Secondo il comma 3 dell'art. 5 citato, non si considera determinato da colpa grave l'**inadempimento occasionale ad obblighi di versamento del tributo**.

Errore ed incertezza

L'errore sul fatto che abbia causato una violazione di norme fiscali non è punibile se non causato da colpa dell'agente (dovrà quindi trattarsi di un errore del tutto involontario) (art. 6, comma 1, D.Lgs. n. 472/1997).

Non sono poi punibili le rilevazioni eseguite nel rispetto della continuità dei valori di bilancio e secondo corretti criteri di stima.

Peraltro, con l'applicazione del principio di derivazione rafforzata (art. 83 TUIR), e quindi il pieno riconoscimento ai fini delle norme fiscali dei criteri di qualificazione, imputazione, classificazione indicati dai principi contabili, la possibilità di un disallineamento tra questi e le disposizioni tributarie, che assuma rilevanza come "violazione", appare confinata al settore delle valutazioni.

Tuttavia, come dice la norma, **non si considerano in ogni caso colpose (punibili) le violazioni conseguenti a valutazioni estimative**, ancorché relative ad operazioni straordinarie, se differiscono d

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento