
Incertezza normativa: sanzioni non applicabili

di [Enzo Di Giacomo](#)

Pubblicato il 20 Febbraio 2012

le sanzioni tributarie non sono applicabili se la violazione discende da incertezza normativa o dall'interpretazione non univoca delle disposizioni tributarie accertata dal giudice

Le sanzioni tributarie non sono applicabili allorché la violazione discende da incertezza normativa ovvero dall'interpretazione non univoca delle disposizioni tributarie accertata dal giudice, ai sensi dell'art. 8 D Lgs n. 546 del 1996

La SC ha affermato che il contribuente non è tenuto a pagare le sanzioni se la norma tributaria è incerta anche alla luce di istruzioni ministeriali contenute per compilare la dichiarazione dei redditi ([Ord. 28 dicembre 2011, n. 29401](#)).

Errore sulla norma: quadro normativo

L'art. 8 del D.Lgs n. 546 del 1992, che ribadisce il contenuto nell'art. 39-bis del D.P.R n. 636 del 1972, stabilisce che la commissione tributaria dichiara la non applicabilità delle sanzioni non penali nel caso in cui la violazione è giustificata da condizioni di incertezza sulla portata e sull'applicazione della norma a cui si riferisce. Tale norma contiene, quindi, l'esimente in tema di sanzioni amministrative (sanzioni non penali) per la violazione delle disposizioni tributarie che assume rilievo allorché la disciplina normativa si articola in una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento risulti concettualmente difficoltoso per l'equivocità del loro contenuto derivante da elementi positivi di «confusione» ovvero dalla equivocità di singole prescrizioni. Per sanzioni non penali (o amministrative) devono intendersi le pene pecuniarie, le sanzioni accessorie, nonché le soprattasse in quanto queste ultime hanno natura meramente afflittiva e non meramente risarcitoria.

Per poter configurare l'errore sulla norma tributaria di cui al citato art. 8, che trova un valido corollario nelle disposizioni contenute nell'art. 10 della legge 27 luglio 2000, n.212 (statuto del contribuente), non è sufficiente ipotizzare una non chiara formulazione letterale della norma, essendo rimessa sempre al destinatario del precetto la ricerca dell'interpretazione più vicina alla lettera e alla *ratio* della legge. Si evidenzia che non può ravvisarsi incertezza sulla portata della norma allorché sulla stessa si sia formato un orientamento consolidato della giurisprudenza.

In sostanza sussiste incertezza normativa quando le disposizioni implicano interpretazioni diverse che non consentono, in un dato momento, l'individuazione certa di uno specifico significato.

Sull'argomento la giurisprudenza ha affermato che le violazioni di norme tributarie, commesse in dipendenza di una situazione di obiettiva incertezza normativa tributaria, non danno luogo all'irrogazione di sanzioni laddove il giudice - anche in sede di legittimità - abbia verificato la condizione di equivoca interpretazione della disciplina fiscale (Cass., Sez. Trib., 12 maggio 2011, n.10430; 13 dicembre 2007, n. 26142; 28 novembre 2007, n. 24670).

Il legislatore tributario ha rivisto la materia delle sanzioni non penali in virtù del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, ispirato ai principi e dogmi contenuti nel diritto penale in tema di personalità della pena, di errore di fatto ed errore scusabile. La materia, inoltre, è stata modificata a seguito dell'emanazione della legge n. 212 del 2000 recante lo statuto del contribuente (Art. 10: *"... le sanzioni non sono comunque irrogate allorché la violazione è legata ad obiettive condizioni di incertezza sull'ambito e la portata di applicazione della disposizione tributaria"* - cfr. CTR Roma, sez. XIX, 12 luglio 2005, n. 146).

La Fattispecie

Il contribuente ha impugnato l'avviso di accertamento con cui l'ufficio finanziario aveva contestato l'esistenza di alcune plusvalenze unitamente alle sanzioni amministrative, risultando soccombente in primo e secondo grado. In particolare, il contribuente ha chiesto l'annullamento dell'accertamento, attesa la disposizione tributaria incerta. I giudici di appello hanno ritenuto, invece, applicabili le sanzioni escludendo la ricorrenza dell'art. 8 D lgs n. 54671992.

La SC ha ritenuto, in controdettinenza con quanto ritenuto dai giudici di merito, che l'eccezione avanzata dal ricorrente fosse fondata e che, alla luce dei principi espressi dalla giurisprudenza di legittimità, l'incertezza normativa oggettiva, "...postula una condizione di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari, ...riferibile al giudice che è l'unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione". Atteso che l'Amministrazione finanziaria non ha poteri discrezionali nella determinazione delle imposte dovute e, di fronte alle norme tributarie, quest'ultima e il contribuente sono su un piano di parità, la SC ha ritenuto che le istruzioni ministeriali, (circolari o risoluzioni), non vincolano né i contribuenti né i giudici, per cui in caso di incertezza il contribuente non è tenuto a pagare le sanzioni.

20 Febbraio 2012

Enzo Di Giacomo

1

Cfr. Circ. 7 marzo 2000, n. 12 della D.R.E. Lombardia.