

Civile 23 Giugno 2021

# L'oggettiva incertezza di una norma fiscale non salva il contribuente dalle sanzioni

di Giuseppe Ciminiello, Luca Cellamare\*

## In breve

L'oggettiva incertezza di una disposizione non è sufficiente a salvare il contribuente dalle sanzioni amministrative. È quanto stabilito dalla Corte di Cassazione con la recente sentenza n. 10440/2021

La presenza di molteplici contenziosi tributari, nonché di plurime richieste di parere preventivo al Fisco, sono senz'altro indice dell'incertezza applicativa di una norma. Ma ciò non esime il contribuente dalle sanzioni amministrative in caso di errori, anche se commessi in buona fede.

È quanto, con estremo rigore, stabilito dalla Corte di Cassazione con la recente [sentenza n. 10440/2021](#).

### LA PRONUNCIA DELLA CORTE

La vicenda trae origine da un recupero dell'Agenzia delle Entrate, ai danni di una nota società per azioni, dell'Iva di rivalsa assolta su operazioni di acquisto di scansioni per l'esposizione di sigarette presso le rivendite di tabacchi.

La società proponeva ricorso, eccependo la legittima detraibilità dell'Iva e comunque la non applicabilità delle sanzioni per incertezza normativa, così come attestato dai numerosi contenziosi pendenti in materia e dalle svariate richieste di interpello presentati all'Agenzia sulla portata della norma.

La contribuente si vedeva riconoscere le proprie ragioni soltanto in secondo grado, ove tra le altre, veniva anche evidenziata l'inapplicabilità delle sanzioni per incertezza sulla qualificazione delle spese in oggetto.

La Corte di Cassazione adita dall'Agenzia delle Entrate si è espressa nei seguenti termini.

In tema di **sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie**, *«il potere delle commissioni tributarie di dichiarare l'inapplicabilità delle sanzioni in caso di obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle norme (...) deve ritenersi sussistente quando la disciplina normativa, della cui applicazione si tratti, si articoli in una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento appaia "concettualmente difficoltoso" per l'equivocità del loro contenuto».*

Tale difficoltà deve derivare da *«elementi positivi di confusione».*

Per la Cassazione *«l'incertezza normativa oggettiva tributaria è riferita, non già ad un generico contribuente, né a quei contribuenti che, per loro perizia professionale, siano capaci di interpretazione normativa qualificata e neppure all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento a cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione»!* Ed è caratterizzata *«dall'impossibilità d'individuare in modo univoco, al termine di un procedimento interpretativo metodicamente corretto, la norma giuridica nel cui ambito il caso di specie è sussumibile, situazione che può essere desunta dal giudice mediante la rilevazione di una serie di "fatti indice"».* In applicazione di tali principi, per i giudici con l'Ermellino, la Commissione Tributaria Regionale avrebbe errato nel ritenere sussistente tale condizione di incertezza normativa in ragione delle *«numerosi richieste di parere presentate all'Amministrazione finanziarie e dei numerosi casi di contenzioso».*

Tale valutazione, ha soggiunto la Corte, non sarebbe condivisibile *«in quanto riconosce valore di indici sintomatici dell'esistenza della situazione di incertezza normativa a circostanze fattuali che, seppur unitariamente valutate, sono inadeguate a dimostrare l'impossibilità di pervenire in modo univoco alla corretta interpretazione del dato normativo».* Per queste ragioni la Cassazione ha cassato la sentenza impugnata in favore dell'Agenzia delle Entrate.

### CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

In buona sostanza per la Corte è comunque **passibile di sanzione amministrativa** il contribuente che **sbaglia in buona fede a causa della farraginosità delle norme** e anche in presenza di una molteplicità di contenziosi e di richieste di interpello.

Tale presa di posizione appare estremamente rigorosa e non condivisibile per il dato normativo e per l'insegnamento della stessa Corte di Cassazione.

In primo luogo, ai sensi dell'**art. 6 del D.Lgs. 472/97**, la sanzione non è applicabile se «*la violazione è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono*». In tal senso anche l'art. 8 D.Lgs. 546/92 e l'art. 10 L. 212/00.

Detto questo, sul punto la Corte Suprema aveva in passato delineato un pregevole vademecum sui "**fatti indice**" della "**incertezza normativa oggettiva tributaria**".

Così ad esempio:

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

-----  
\*A cura di:

*Avv. Giuseppe Ciminiello, founding associate - Avv. Luca Cellamare, counsel "Studio Legale di Consulenza Tributaria Ciminiello" in Bari*

---

Il Sole 24 ORE aderisce a  The Trust Project

P.I. 00777910159 | © Copyright Il Sole 24 Ore Tutti i diritti riservati