

La Corte dei conti Basilicata estende il principio di inderogabilità della norma tributaria

Sanzioni Imu, decide il giudice

Il comune non può scegliere cosa è lecito e cosa no

Pagina a cura
di SERGIO TROVATO

I comuni non hanno il potere di annullare le sanzioni irrogate ai contribuenti in caso di omesso pagamento dell'Imu o di altri tributi locali. Spetta al giudice valutare se sussistevano al momento in cui è stata commessa la violazione un'incertezza oggettiva sugli adempimenti fiscali. Lo ha affermato la Corte dei conti della Basilicata, sezione di controllo, con il parere 20/2020, pubblicato il 5 marzo scorso. Il parere è stato richiesto da un sindaco per avere dei chiarimenti in ordine ai poteri transattivi dell'amministrazione locale sulle sanzioni irrogate ai contribuenti in materia di Imu. Secondo i giudici contabili, il principio di inderogabilità della norma tributaria si estende al regime sanzionatorio. E non è consentito alle singole amministrazioni locali la scelta «in ordine a ciò che è lecito o che è illecito». L'inderogabilità «non consente la rinuncia degli introiti derivanti dalle obbligazioni tributarie, compresi gli interessi e le connesse sanzioni». Per i giudici, «l'inderogabilità della normativa tributaria e la vincolatività della funzione impositiva» non permette agli enti locali di sottrarsi, qualora sussistano i presupposti, «dall'irrogazione dell'eventuale sanzione pecuniaria prevista dalla legge in caso di omesso versamento dei tributi; sarà eventualmente compito del giudice accertare la sussistenza o meno delle condizioni prescritte dall'art. 10 dello Statuto dei diritti del contribuente».

La tutela del contribuente. L'esclusione delle sanzioni per i contribuenti, per esempio, si rende necessaria se il legislatore con vari interventi normativi modifica più volte le regole di condotta e gli adempimenti fiscali, creando incertezza. In queste situazioni è applicabile il principio generale contenuto nell'articolo 10 dello Statuto dei diritti del contribuente (legge 212/2000) che, per garantire collaborazione e buona fede nei rapporti con il fisco, esclude l'irrogazione delle sanzioni quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e l'ambito di applicazione di una norma tributaria. Oltre alla disposizione dello Statuto, poi, c'è un'altra norma che nel nostro ordinamento prevede che il contribuente non debba essere sanzionato se la legge non è chiara. L'articolo 6 del decreto legislativo 472/1997, che contiene i principi generali in materia di sanzioni fiscali, ammette l'errore dipendente da incertezza oggettiva sul significato della norma di legge e ne fa conseguire la non punibilità. Qualora il contribuente richieda la disapplicazione delle sanzioni per obiettiva incertezza, l'induzione in errore deve essere desunta dall'impossibilità

In sintesi	
Non è punibile l'autore della violazione quando è determinata	Da obiettive condizioni d'incertezza di una norma di legge
I ipotesi di obiettive condizioni di incertezza	<ul style="list-style-type: none"> • Difficoltà d'individuare le disposizioni normative e il loro significato • Mancanza di informazioni amministrative o loro contraddittorietà • Assenza di precedenti giurisprudenziali o esistenza di orientamenti tra loro contrastanti • Divergenza di opinioni dottrinali • Adozione di norme di interpretazione autentica

Legittimo affidamento solo per le penalità

Il principio del legittimo affidamento del contribuente, sancito dallo Statuto, impone all'amministrazione di non irrogare le sanzioni fiscali se cambia orientamento e ritiene di non riconoscere un'esenzione della quale una società aveva fruito per i 20 anni precedenti. Il tributo, però, è sempre dovuto. È così che si è espressa la Cassazione con l'ordinanza 8548/2019. Per la Cassazione, «il legittimo affidamento del contribuente comporta, ai sensi dell'art. 10, commi 1 e 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'esclusione degli aspetti

sanzionatori, risarcitori e accessori conseguenti all'inadempimento colpevole dell'obbligazione tributaria, ma non incide sulla debenza del tributo, che prescinde dal tutto dalle intenzioni manifestate dalle parti del rapporto fiscale, dipendendo esclusivamente dall'obiettiva realizzazione dei presupposti impositivi». Il principio di buona amministrazione, infatti, impone di richiedere l'imposta anche per i periodi pregressi. Il legittimo affidamento vale solo per le penalità.

—© Riproduzione riservata—

di comprensione della legge ritenuta tale dal giudice, essendo del tutto irrilevante l'incertezza soggettiva derivante dall'erronea interpretazione della norma da parte dell'interessato. In questo modo si è espressa la Cassazione con la sentenza 14910/2016. Ex lege, ricorda la Cassazione (sentenza 13076/2015), rileva solo «l'obiettiva incertezza» della norma reputata tale dal giudice e non già quella «meramente soggettiva» riferita al contribuente. È evidente che l'incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma fiscale deve avere carattere oggettivo. Mentre è assolutamente irrilevante l'incertezza soggettiva, derivante da ignoranza incolpevole. L'incertezza normativa oggettiva non è fondata sull'ignoranza giustificata, ma sull'impossibilità di avere una conoscenza sicura della norma giuridica tributaria. La Cassazione, con l'ordinanza 3277/2019, ha chiarito che l'incertezza oggettiva è caratterizzata «dall'impossibilità d'individuare con sicurezza la norma giuridica sotto la quale effettuare la sussunzione di un caso di specie». Tuttavia, «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». E trattandosi di un'esimente, l'onere di dimostrare la ricorrenza di elementi di confusione spetta all'interessato, in base alle regole generali che governano il principio dell'onere della prova.

L'incertezza oggettiva non può mai essere collegata alla penedenza di una questione di legittimità costituzionale su ciò che ha determinato la violazione tributaria. L'articolo 8 del decreto legislativo 546/1992 attribuisce al giudice tributario il potere di dichiarare non applicabili le sanzioni. Per poter aver luogo l'applicazione di queste esimenti

occorre che sussistano dubbi, per esempio, in ordine all'assoggettamento a tassazione di un determinato bene oppure sull'obbligo di presentazione della dichiarazione o, ancora, che vi siano incertezze interpretative su una determinata disposizione. Le commissioni tributarie possono annullare le sanzioni quando i dubbi derivano dall'emanazione

di una legge interpretativa che intervenga successivamente alla constatazione di una violazione oppure quando la stessa amministrazione si esprima in termini contraddittori con circolari e risoluzioni. In quest'ultimo caso non sono dovuti neppure gli interessi moratori.

Lo stato di forza maggiore. Costituisce causa di esonero dal pagamento delle sanzioni anche lo stato di forza maggiore. La forza maggiore va vista come una causa esterna che obbliga il contribuente a comportarsi in modo difforme da quanto voluto e che lo costringe a commettere la violazione tributaria a causa di un evento imprevisto, imprevedibile e irresistibile. Così si è espressa la Corte di cassazione, con l'ordinanza 3049/2018. La Suprema corte ha richiamato nella pronuncia la sentenza della Corte di giustizia Ce C/314/06, secondo cui la nozione di forza maggiore, in materia fiscale, «comporta la sussistenza di un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anormali ed estranee all'operatore, e di un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi». La forza maggiore costituisce una causa esterna che obbliga la persona a comportarsi in modo difforme da quanto voluto. Può essere invocata questa esimente solo se l'interessato è costretto a commettere la violazione a causa di un evento a lui non imputabile.

—© Riproduzione riservata—

FISCO FLASH A cura dello Studio F. Ghiglione e A. Ghio

Fisco

■ ACCORDO PREVENTIVO

Sono sospesi dall'8/3 al 31 maggio i termini per la presentazione delle istanze di accordo preventivo delle imprese internazionali e patent box (Entrate circ.6/E del 27/3/2020)

■ PRIMA CASA

Sospensione dei mutui per l'acquisto della prima casa per lavoratori autonomi e professionisti (dl 17/3/2020 n. 18 Cura Italia)

■ INCENTIVI

Istituito il codice tributo «incentivi conto energia» (Entrate risol. Min. n. 16/E del 31/3/2020)

■ BONUS

Istituiti i codici tributi per la compensazione del bonus di 100 euro ai lavoratori dipendenti (Entrate risol. Min. n. 17/E del 1/4/2020)

■ CREDITO IVA

Software per il rimborso credito Iva trimestrale (Entrate c.s. dell'1/4/2020)

■ 5X1000

Pubblicato l'elenco permanente dei beneficiari e pubblicazione del software per le nuove richieste (Entrate c.s. dell'1/4/2020)

■ TAX CREDIT

Credito d'imposta per foreign contractor tax (Entrate risp. Interp. n. 100 dell'1/4/2020)

■ ISA

Isa 2019: approvate le specifiche tecniche (Entrate provv. n. 150163 del 2/4/2020)

Inps

■ AGENTI DI COMMERCIO

Esteso agli agenti di commercio il bonus di 600 euro (Inps circ. 49 del 30/3/2020)

Altre notizie

■ MISURE RESTRITTIVE

Proroga delle misure restrittive fino al 13 aprile 2020 (dpcm del 1/4/2020)



La versione integrale è disponibile su www.italiaoggi.it/docio7