

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Norma confusa? Niente sanzioni***

di **Giovanni Valcarenghi**

Potremmo affermare che tematica della **soggettività passiva IRAP** dei contribuenti ha ormai assunto dimensioni tali da rendere sconsigliabile il tornare a parlarne; pur tuttavia, a parere di chi scrive non si può lasciar passare sotto silenzio la **pregevole [sentenza n.4394](#)** che la **Cassazione** (Presidente Cicala, Relatore Di Blasi) ha depositato lo scorso 24 febbraio 2014.

L'interesse è concentrato **non sul tema del diritto al rimborso o meno, ma** sulla **applicabilità** delle **sanzioni** in ragione delle indicazioni dell'articolo 10, comma 3, della Legge 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente) e dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 472/1997 (disposizioni generali sulle sanzioni amministrative tributarie). Le richiamate norme, in sostanza, prevedono la **non applicabilità delle sanzioni** in caso di **incertezza oggettiva sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma**, principio **tanto chiaro** nel suo contenuto **quanto sovente trascurato** sia dall'amministrazione finanziaria che dai giudici (forse anche per mancanza di specifiche richieste del contribuente).

Nel caso di specie, si verteva su una istanza di **rimborso relativa alle annualità 2003-2004-2005** (denegata) e sulla applicazione di **sanzioni**; non è dato di sapere il motivo per cui si pretendessero tali sanzioni, anche se potrebbe essere presumibile che il contribuente non avesse versato il tributo, pur avendolo evidenziato a debito nel modello. La parte attrice (uno studio associato professionale), impugna la sentenza solo per chiedere la censura delle sanzioni stesse.

Il **Relatore**, riscontrato che la vicenda si è incardinata nel 2008, **ritiene del tutto assente qualsiasi dubbio** sulla portata applicativa della norma, posto che nel corso del 2007 la Corte si era già pronunciata in modo indiscutibilmente chiaro (con il "famigerato" IRAP day); **richiede**, pertanto, il **rigetto** del ricorso per **manifesta infondatezza**.

La **Corte, invece**, ritiene di dovere **analizzare con maggiore compiutezza** la vicenda, anche alla luce del principio esposto nella sentenza 22252/2011, ove si afferma che possa sussistere **incertezza** quando il **complesso normativo di riferimento** si articoli in una **pluralità di prescrizioni**, il cui **coordinamento** si riveli concettualmente **difficoltoso**, a causa della relativa equivocità.

E sulla scorta di questo principio, riscontra ancora la Corte, non può trascurarsi che **nel periodo oggetto di imposizione (dal 2003 al 2005)** sussistesse una **obiettiva incertezza** in ordine al

presupposto dell'attività "autonomamente organizzata" e segnatamente in merito al contenuto da dare ai termini "**organizzazione**" ed "**autonomia**".

Si riscontra ancora che tale obiettiva **incertezza** era **desumibile** dal **lessico** utilizzato e dalla difficoltà di darne una lettura inequivoca, anche con riguardo all'**esigenza** dell'indispensabile **coordinamento** con il complesso **quadro normativo** di riferimento, sia fiscale che ordinamentale.

Per tali motivi, la **sentenza della CTR viene cassata** e rinviata ad altra sezione, con l'indirizzo di adeguarsi ai principi generali dettati.

Ed allora, tali **conclusioni** non possono che salutarsi con **estremo favore**, in quanto riportano la giustizia tributaria sulla retta via che deve esserle propria; vale a dire, avere il **coraggio** di **affermare** con fermezza che la **conseguenza più frequente** nella **applicazione delle norme tributarie**, così per come sono frequentemente scritte, è proprio **quella** della **disapplicazione delle sanzioni**.

Così, se tale approccio dovesse essere correttamente applicato, il legislatore e l'amministrazione perderebbero certamente il vizio, il primo, di **scrivere le norme in modo approssimativo** e spesso atecnico e, la seconda, di **chiarire il proprio pensiero in modo tardivo** e non sempre parziale.

Perché si possa applicare con tranquillità **una norma** (anche tributaria) quest'ultima deve essere **chiara, precisa ed inequivoca**; diversamente, eventuali errori dei contribuenti non potranno essere sanzionati.

E, verrebbe la voglia di dire, le sanzioni non dovrebbero essere **applicate** neppure qualora il **comportamento** adottato fosse evidentemente **teso al puro risparmio** di imposta, a titolo di sanzione indiretta (stavolta sì!) per l'incapacità di chi dovrebbe ben legiferare e ben interpretare.