

CONTENZIOSO

Dell'incertezza non v'è certezza

di **Massimiliano Tasini**

“L'incertezza interpretativa può essere rilevata dal giudice anche se non dedotta in giudizio dal contribuente, ma deve trattarsi di incertezza oggettiva - come, ad esempio, nei casi di divergenze di contenuto tra atti ufficiali dell'Amministrazione - non anche di incertezza derivante da condizioni soggettive del ricorrente”.

*“La pronuncia della CTR che ha annullato il ruolo e la cartella in relazione all'irrogazione delle sanzioni pecuniarie, applicando ex officio la esimente ex art. 8 D.Lgs. 546/1992, esula dai limiti del “tantum devolutum” ed incorre pertanto nella violazione dell'art. 112 C.p.c., dovendo ritenersi esclusa, in considerazione del modello impugnatorio-misto adottato dal Legislatore per il giudizio tributario, la **rilevabilità di ufficio** – in assenza di specifica eccezione del contribuente – dei presupposti applicativi della esimente”* (cfr. Corte di Cassazione, sez. V, sentenza 25676 del 24/10/2008; id. Sentenza n. 24060 del 12/11/2014).

Sebbene possa sembrare un nonsenso, la prima massima si deve alla Circolare n. 98/E del 1996 del Ministero delle Finanze; la seconda è uno stralcio della sentenza 12768 del 19 giugno 2015 della Suprema Corte.

Nella citata sentenza, è detto che la **generica richiesta di annullamento** della cartella esattoriale o del ruolo svolta in sede di chiusura del ricorso non è di per sé sufficiente a costituire esplicita domanda di annullamento delle sanzioni; e, senza una domanda, il Giudice non può dare una risposta. E se la dà viola l'art. 112 c.p.c..

Nemmeno basta dire che il ruolo è carente, quanto a profilo motivazionale, nella quantificazione delle sanzioni tributarie, perchè un conto è stabilire se una sanzione sia o meno dovuta in virtù di una (dedotta o meno) incertezza della norma; ed altro conto è stabilire se la cartella indichi i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche sottesi alla cartella o a ruolo.

Ancora una volta si dimostra la **grande tecnicità** sottesa alla corretta redazione di un ricorso tributario, atto che deve indicare con chiarezza i motivi in diritto ed in fatto, e questi motivi non possono in alcun modo essere integrati nel corso del giudizio, salva la sopravvenienza di **nuovi documenti** che, ai sensi dell'art. 32 D.Lgs. 546/1992, la giustifichi.

La Suprema Corte aveva affermato in passato che la **declaratoria di applicabilità** dell'art. 8/546 postula la pendenza dinanzi al Giudice della lite sulle sanzioni; aveva ancora ritenuto che la questione è sindacabile in sede di giudizio di legittimità (Cass. 24067/2007); nondimeno, la stessa Corte (sentenza 24670/2007) aveva pure precisato che la inevitabile incertezza sul

contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma tributaria, è questione “... riferibile non già ad un generico contribuente, o a quei contribuenti che per la loro perizia professionale siano capaci di interpretazione normativa qualificata (studiosi, professionisti legali, operatori giuridici di elevato livello professionale), e tanto meno all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione”.

Ed allora, non vorremmo banalizzare, tuttavia non possiamo fare a meno di domandarci: come è verosimile che una affermazione così rilevante quale quella contenuta in una circolare applicativa della nuova disciplina del processo tributario venga disattesa *de plano* senza che al contribuente, affidatario di tale affermazione, possa essere accordata alcuna tutela? E soprattutto, se è il Giudice l'unico soggetto che deve accertare lo stato di **incertezza**, per quale motivo non potrebbe esso stesso dedurre l'obiettivo incertezza (il contribuente prospetta una interpretazione, il Giudice la vaglia e dice: è sbagliata ma ci potrebbe pure stare!). Non è forse vero che la Suprema Corte ha avvocato ai Giudici il “buon” diritto di ritenere sussistenti eventuali profili di **abusività** nella condotta tenuta dal contribuente, addirittura in sede di legittimità e senza che sussista (rectius: sussistesse...) una norma che codificasse l'abuso del diritto?