

## CONTENZIOSO

---

### ***I poteri di disapplicazione del giudice tributario – II° parte***

di Francesco Rizzi

Per quanto riguarda la **disapplicazione** delle **sanzioni non penali**, l'esercizio di tale potere è disciplinato dal **dall'articolo 8 D.Lgs. 546/1992** rubricato "**Errore sulla norma tributaria**", secondo cui "*La commissione tributaria dichiara **non applicabili** le **sanzioni non penali** previste dalle leggi tributarie **quando** la violazione è giustificata da **obiettive** condizioni di **incertezza** sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferisce*".

La **norma** in commento - che sostanzialmente esprime un **principio** giuridico generale di **tutela** dell'**affidamento** e della **buona fede** del contribuente, espresso anche in **altre** norme tributarie (cfr. **articolo 6, comma 2, D.Lgs. 472/1997** e **articolo 10, comma 3, L. 212/2000**) - **esige** dal giudice un preventivo **accertamento** dell'obiettiva **incertezza** sulla **portata** e sull'**ambito di applicazione** della norma tributaria che, secondo la **giurisprudenza** di legittimità, deve essere **esaminata** avendo come **riferimento** un uomo di **media esperienza, scienza e diligenza**.

Il giudice è dunque chiamato a **verificare** l'esistenza di tali circostanze al fine di **accertare** se vi sia stata o meno una "**colpa**" del soggetto **agente** e, qualora tale colpa (intesa quale elemento **costitutivo** della **responsabilità** dell'agente) fosse accertata come **non** sussistente, le **sanzioni non penali** dovrebbero essere **non applicate** per **assenza** del suddetto requisito **soggettivo**.

È tuttavia **opportuno** proporre una specifica **domanda** al giudice. Di fatti, sebbene sia in **dottrina** che in **giurisprudenza** vi siano posizioni **contrastanti** in ordine a tale **esigenza** processuale, l'**orientamento** giurisprudenziale ad oggi **prevalente** sembrerebbe essere quello che ritiene **necessaria** un'apposita **domanda** di parte ai fini dell'esercizio di tale potere. Sul punto si ritiene comunque utile segnalare che la parte della **dottrina** che si è posta in senso **contrario** reputa **non** necessaria un'apposita **domanda** di parte perché sostiene che dovrebbe essere **sempre** garantita la tutela **sostanziale** dei diritti del ricorrente secondo la cosiddetta **teoria della domanda implicita**.

Per quel che concerne la **casistica** di tali fattispecie, la giurisprudenza della **Cassazione** ha ritenuto **sintomatiche** di situazioni di obiettiva **incertezza** della norma tributaria, le seguenti **circostanze**:

- **assenza** di **precedenti** giurisprudenziali;
- **assenza** di **prassi** amministrativa;
- **contraddittorietà** o **scarsa chiarezza** delle **interpretazioni** ministeriali;
- **scarsa chiarezza** nella **grammatica** della norma;
- **contrasto** tra **prassi** amministrativa e **orientamenti** giurisprudenziali;

- **contrasto** tra tesi **dottrinali** o tra orientamenti **giurisprudenziali**;
- **incertezze** oggettive relative all'ambito **temporale** di applicazione di una norma tributaria o alla sua **interpretazione**, poi chiarite attraverso una **norma** di **interpretazione autentica**.

In proposito è altresì doveroso segnalare che la **Cassazione** ha anche ritenuto che la presenza di apposite **indicazioni** all'interno delle **istruzioni** per la compilazione della **dichiarazione** dei redditi **non** siano una ragione idonea ad **escludere** una situazione di **obiettiva** incertezza sulla norma tributaria, in quanto dette istruzioni **non** sono **fonti** del diritto.

Infine, per quel che concerne il potere di **disapplicazione** di una norma di legge **interna**, trattasi di un potere esercitabile dal **giudice tributario** qualora la **norma** italiana si ponga in **contrasto** con il diritto dell'**Unione Europea**.

Tale potere è esercitabile in **qualsunque** stato e grado del giudizio, sia d'**ufficio** che su **istanza** di parte.

Più che di un **potere**, si tratta in realtà di uno specifico "**dovere**" di **applicazione** del diritto dell'Unione da parte del giudice tributario, tant'è che l'**omessa** disapplicazione della norma domestica **contrastante** con quella comunitaria **implica** per lo **Stato** la commissione di un **illecito** internazionale per fatto dei suoi giudici che potrebbe comportare una **condanna** al **risarcimento** del danno.

Inoltre, qualora nel corso di un **processo** sorgano **dubbi** circa la corretta **interpretazione** di una norma di diritto dell'Unione Europea o della relativa **disciplina** comunitaria applicabile e da tale dubbio **dipenda** la sussistenza o meno di una situazione di **contrasto** tra la norma **interna** e quella **europea**, il giudice tributario (come qualsiasi **altro** giudice nazionale) "**può**" o, a seconda dei casi, addirittura "**deve**" **sospendere** il processo (come previsto dall'[articolo 3 L. 204/1958](#)) e **rimettere** la questione in via **incidentale** alla **Corte di Giustizia** dell'Unione Europea (ai sensi dell'**articolo 267 Trattato UE**), formulando un apposito **quesito** circa la corretta **interpretazione** della norma di diritto dell'Unione Europea.

Di fatti, ai sensi dell'**articolo 267 Trattato UE**, "*La **Corte di giustizia** dell'Unione europea è **competente** a pronunciarsi, in via **pregiudiziale**:*

1. *sull'**interpretazione** dei trattati;*
2. *sulla **validità** e l'**interpretazione** degli atti compiuti dalle **istituzioni**, dagli **organi** o dagli **organismi** dell'Unione.*

*Quando una **questione** del genere è **sollevata** dinanzi ad un organo **giurisdizionale** di uno degli Stati membri, tale organo giurisdizionale **può**, qualora reputi **necessaria** per emanare la sua sentenza una decisione su questo punto, **domandare** alla Corte di **pronunciarsi** sulla questione.*

*Quando una **questione** del genere è sollevata in un **giudizio** pendente davanti a un organo*

*giurisdizionale nazionale, avverso le cui decisioni **non** possa proporsi un **ricorso** giurisdizionale di diritto interno, tale organo*

*giurisdizionale è **tenuto** a rivolgersi alla Corte. ... omissis ...”.*

Come si evince dall'**articolo 267**, il **rinvio** della questione alla **Corte di Giustizia**:

- è **facoltativo** nel caso in cui il **dubbio** di interpretazione della norma comunitaria sia posto durante il **primo** (C.T.P.) o il **secondo** grado di giudizio (C.T.R.), essendo ancora **esperibili** i mezzi di impugnazione ex [articolo 50 D.Lgs. 546/1992](#) avverso le **sentenze** emesse da tali organi giurisdizionali (**appello**, ricorso per **cassazione** o **revocazione**);
- è **obbligatorio** nel caso in cui il **dubbio** interpretativo si ponga nel giudizio di **Cassazione**, **non** essendo più previsto un mezzo di **impugnazione** della **decisione** assunta da tale organo giurisdizionale.

Da tutto quanto finora esposto si evince pertanto che il **corretto** uso dei poteri di **disapplicazione** da parte del giudice tributario può essere uno **strumento** giuridico di **tutela** dei **diritti** dei contribuenti sia in termini di **difesa** nei confronti di **atti amministrativi illegittimi**, che di **riparo** da **sanzioni punitive ingiuste** o da applicazioni della **normativa** domestica in **contrasto** con il **diritto** dell'Unione Europea.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

**DALLA VERIFICA FISCALE AL CONTENZIOSO TRIBUTARIO**

Scopri le sedi in programmazione >