

Proposta di intervento a Convegno scientifico  
*"I principi in tema di sanzioni amministrative tributarie. Un bilancio a 25 anni dalla riforma"*  
Università degli Studi di Palermo (26/27 maggio 2023)

di

Alessandro Tropea (alessandro.tropea@unicatt.it)

ABSTRACT

La riduzione della sanzione amministrativa manifestamente sproporzionata. I profili critici di una "legge in bianco"

L'art. 7, comma 4, d.lgs. 472/1997 dispone che quando tra la sanzione irrogata e l'entità del tributo preteso emerge una sproporzione è legittimo procedere alla riduzione della sanzione, fino alla metà del minimo edittale. Tuttavia, è possibile procedere in tal senso purché ricorrano delle "circostanze" dalle quali possa desumersi la "manifesta sproporzione".

Come rilevato dalla Corte costituzionale con la recentissima sentenza n. 46 del 17 marzo 2023, una siffatta formulazione della legge mette in rilievo due problematiche. In primo luogo, la locuzione "circostanze" è un esempio di c.d. "norma in bianco", che è stata "colorata" – a piacimento – dall'amministrazione finanziaria e dalla giurisprudenza, compromettendo severamente la certezza e la prevedibilità della sua applicazione. In secondo luogo, la medesima locuzione "circostanze", ammesso per assurdo che su di essa si possa giungere ad una puntuale convergenza di significato, pare venga abbinata non al rapporto oggettivo/numerico tra sanzione e tributo, ma alle caratteristiche soggettive del trasgressore, le quali notoriamente necessitano momenti procedimentali di analisi che il procedimento amministrativo sanzionatorio e il giudizio tributario non prevedono a favore delle parti del rapporto d'imposta.

Per tali ragioni, oggi il predetto comma 4 dell'art. 7 viene imprecisamente ricondotto al generale principio di proporzionalità delle sanzioni amministrative tributarie e, in via del tutto svilente, la "riduzione delle sanzioni alla metà del minimo edittale" appare uno strumento sempre più utilizzato dall'autorità tributaria per facilitare il trasgressore a versare le pretese del fisco, entro il suo "budget" di convenienza, già in sede amministrativa, evitando il processo.

Ciò posto, l'intervento al Convegno si prefigge l'obiettivo di indagare la marcata distinzione che intercorre tra "manifesta sproporzione delle sanzioni" e il generale "principio di proporzionalità". Il primo – come rilevato dalla Corte costituzionale – è un semplice "criterio" per appurare la sussistenza della sproporzione, meramente numerica, tra la sanzione irrogata e l'entità del tributo preteso (cfr. Corte cost., sent., 46/2023, punto 12.4). Il secondo, invece, come affermato dalla medesima Corte, mira ad adeguare la reazione dell'ordinamento al concreto disvalore imputabile dal trasgressore. Ma ciò è conseguito dal comma 1, non dal comma 4, dell'art. 7 del decreto, il quale dispone che la sanzione deve essere parametrata alla condotta dell'agente e all'opera da questi svolta per l'eliminazione o l'attenuazione delle conseguenze scaturenti dall'illecito già integrato (cfr. Corte cost., sent., 46/2023, punto 13).

Dunque, il comma 4 svolge semplicemente la funzione di "sensore", idoneo a segnalare l'oggettiva, in quanto numerica, sproporzione tra sanzione e tributo. Ma la conseguente riduzione è agganciata all'esame, da parte dell'autorità tributaria o del giudice, degli specifici comportamenti messi in atto dal trasgressore nella commissione dell'illecito, in conformità al comma 1. In definitiva, il collegamento tra "manifesta sproporzione delle sanzioni" (sensore) e il "principio di proporzionalità" (principio generale) è necessario ed è provocato dalla locuzione "circostanze" presente nel comma 4. Appare errato che questo comma possa trovare applicazione atomisticamente, cioè sganciato dal comma 1.

Milano, lì 13 aprile 2023.

Alessandro Tropea

Assegnista di ricerca in diritto tributario  
Università Cattolica del Sacro Cuore di Milano