

Analisi e commenti

È la provenienza della sanzione a eleggere il giusto tribunale

7 Aprile 2011

Non quella soggettiva di chi l'ha irrogata, ma quella oggettiva sulla natura del rapporto che l'ha generata

Thumbnail
Image not found or type unknown

In tema di giurisdizione sulle sanzioni amministrative "non tributarie" irrogate da uffici finanziari appare chiaro l'orientamento della giurisprudenza costituzionale e di legittimità volto a escludere la cognizione delle Commissioni tributarie. Per una disamina dell'argomento, può essere utile approfondire lo studio sulla peculiare fattispecie delle sanzioni irrogate dall'Agenzia delle Entrate, per irregolare conferimento di incarichi retribuiti a pubblici dipendenti.

Prassi e norme sulla giurisdizione in tema di sanzioni amministrative

Con la circolare 25/2002, sono stati forniti chiarimenti in ordine all'ampliamento della giurisdizione delle Commissioni tributarie, alla luce delle modifiche introdotte dall'articolo 12, comma 2, della legge 448/2001 (Finanziaria 2002), all'articolo 2 del Dlgs 546/1992.

Ciò in quanto detta legge, a decorrere dal 1° gennaio 2002, ha esteso l'ambito della giurisdizione tributaria a "*tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie*", disponendo altresì la riconduzione alla giurisdizione delle Commissioni tributarie delle "*sanzioni amministrative, comunque irrogate da uffici finanziari*".

Con specifico riguardo a queste ultime, nel punto 3 della richiamata circolare è stato precisato che la nuova formulazione dell'articolo 2 del Dlgs 546/1992 non va interpretata nel senso che il giudice tributario può conoscere indistintamente tutte le controversie interessate da sanzioni irrogate dall'Amministrazione finanziaria, qualunque sia la loro natura, piuttosto, si deve ritenere che le sanzioni impugnabili presso le Commissioni debbono comunque "*risultare connesse con violazioni di disposizioni riconducibili all'ordinamento giuridico-tributario e attinenti alla gestione dei tributi*".

Date queste premesse, tra le sanzioni amministrative "non tributarie" (cioè "*non strettamente correlate alla violazione di norme disciplinanti il rapporto tributario*") per le quali si è ritenuta non sussistente la giurisdizione tributaria sono state indicate, a titolo esemplificativo, quelle irrogate dagli uffici finanziari, nei confronti dei soggetti pubblici o privati che abbiano irregolarmente conferito incarichi retribuiti a dipendenti pubblici, ai sensi dell'articolo 6, comma 1, del DI 79/1997, e dell'articolo 53, comma 9, del Dlgs 165/2001, in quanto le stesse "*non derivano da una pretesa impositiva e non hanno connessione con obblighi tributari*".

In proposito, si ricorda che, in base all'appena citato comma 9, "*Gli enti pubblici economici e i soggetti privati non possono conferire incarichi retribuiti a dipendenti pubblici senza la previa autorizzazione dell'amministrazione di appartenenza dei dipendenti stessi*": in caso di violazione, in base all'articolo 6, comma 1, del DI 79/1997, "*oltre alle sanzioni per le eventuali violazioni tributarie o contributive, si applica una sanzione pecuniaria pari al doppio degli emolumenti corrisposti sotto qualsiasi forma a dipendenti pubblici*".

Orientamento della giurisprudenza di legittimità

In diverse occasioni, nel passato, le sezioni unite della Corte di cassazione hanno ritenuto che la giurisdizione sull'impugnazione dei provvedimenti di irrogazione delle sanzioni per l'irregolare conferimento di incarichi retribuiti a dipendenti pubblici spetta alle Commissioni tributarie.

In particolare, con la sentenza 3182/2007, la Suprema corte ha statuito "*che, essendo stata applicata la sanzione dall'Agenzia delle Entrate..., la controversia, pur non trattandosi di violazione di norme tributarie, è devoluta - secondo il principio affermato dalle Sezioni Unite nell'ordinanza n. 2888 del 10 febbraio 2006 - alla giurisdizione delle Commissioni tributarie ai sensi dell'art. 12, comma 2, della L. 28 dicembre 2001, n. 448*".

Con successiva sentenza 13902/2007, ancora le sezioni unite hanno precisato che "*...con l'art. 12, comma 2, della L. 28 dicembre 2001, n. 448 è stata attribuita alle Commissioni tributarie anche la cognizione sulle liti aventi ad oggetto 'le sanzioni amministrative, comunque irrogate da uffici finanziari'*", rilevando poi che "*...la predetta disposizione individua la giurisdizione delle Commissioni tributarie non con riferimento alla materia della controversia, ma in relazione all'organo competente ad irrogare la sanzione, nel senso che l'applicazione di questa da parte di un ufficio finanziario vale a radicare la giurisdizione delle Commissioni tributarie anche nel caso in cui si tratti di infrazione diversa da quelle più direttamente tributarie*" (in senso conforme, anche la sentenza 24398/2007, sempre delle sezioni unite).

Gli interventi della Corte costituzionale e le conseguenze

Con sentenza 130/2008, la Corte costituzionale - argomentando su profili di giurisdizione in tema di sanzioni irrogate dall'Agenzia delle Entrate per l'impiego di lavoratori non risultanti dalle scritture o

da altra documentazione obbligatoria - ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 2, comma 1, del Dlgs 546/1992, *"nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione tributaria le controversie relative alle sanzioni comunque irrogate da uffici finanziari, anche laddove esse conseguano alla violazione di disposizioni non aventi natura tributaria"* (si veda, al riguardo, la circolare 56/2008).

I principi espressi nella sentenza 130/2008 sono stati poi ribaditi in successive pronunce concernenti la definizione dei limiti della giurisdizione tributaria (cfr Corte costituzionale, sentenza 238/2009, nella quale si legge che *"Per costante giurisprudenza di questa Corte, infatti, la giurisdizione del giudice tributario 'deve ritenersi imprescindibilmente collegata' alla 'natura tributaria del rapporto'... con la conseguenza che l'attribuzione alla giurisdizione tributaria di controversie non aventi tale natura comporta la violazione del divieto costituzionale di istituire giudici speciali posto dall'art. 102, secondo comma, Cost. (sentenze n. 141 del 2009; n. 130 e n. 64 del 2008)"*; nonché, in termini analoghi, sentenza 39/2010 e ordinanza 6/2010).

Agli stessi canoni interpretativi si è adeguata, in seguito, anche la Corte di cassazione (tra le più recenti, sezioni unite, sentenza 1864/2011).

Conclusioni

In definitiva, alla luce della richiamata giurisprudenza costituzionale e di legittimità, si è consolidata una regola ermeneutica in virtù della quale può ragionevolmente escludersi la giurisdizione del giudice tributario sulle violazioni in argomento, tenendo conto del fatto che le stesse, nonostante siano irrogate dall'"ufficio finanziario" (elemento soggettivo), tuttavia non conseguono a violazioni di disposizioni aventi natura tributaria (elemento oggettivo) e non hanno una correlazione diretta con i *"tributi di ogni genere e specie"* di cui alla prima parte dell'articolo 2, comma 1, del Dlgs 546/1992.

Appare dunque pienamente avallato l'orientamento espresso dall'Agenzia con la circolare 25/2002, laddove - come detto in premessa - era stato espresso l'avviso che le controversie riguardanti le sanzioni amministrative comminate dagli uffici nei confronti dei soggetti pubblici o privati, che abbiano irregolarmente conferito incarichi retribuiti a dipendenti pubblici, non sono devolute alla giurisdizione delle Commissioni tributarie.

di

Massimo Cancedda

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/e-provenienza-della-sanzione-eleggere-giusto-tribunale>