

Con ordinanza n. 1434 del 18 gennaio 2022, la sesta sezione civile, sottosezione tributaria, della Corte di Cassazione ha ricordato che in tema di legittimo affidamento del contribuente di fronte all'azione dell'Amministrazione finanziaria, ai sensi della L. 27 luglio 2000, n. 212 (statuto del contribuente), art. 10, comma 1, costituisce situazione tutelabile quella caratterizzata: a) da un'apparente legittimità e coerenza dell'attività dell'Amministrazione finanziaria in senso favorevole al contribuente; b) dalla buona fede del contribuente, rilevabile dalla sua condotta, in quanto connotata dall'assenza di qualsiasi violazione del dovere di correttezza gravante sul medesimo; c) dall'eventuale esistenza di circostanze specifiche e rilevanti, idonee ad indicare la sussistenza dei due presupposti che precedono. La relativa tutela - pur tipizzata in talune più ricorrenti ipotesi (quali, ad esempio, la L. n. 212 cit., art. 10, comma 2) - non è ancorata a schemi precostituiti e al modello formale della validità/invalidità dell'atto, ma richiede una valutazione in concreto in relazione alla diversità delle fattispecie e delle situazioni. L'attenzione della Suprema Corte si è soffermata, con frequenza, sulla previsione di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 2, norma che esclude l'irrogazione delle sanzioni e degli interessi - ferma l'applicazione dell'imposta - qualora il contribuente si sia conformato ad indicazioni dell'Amministrazione finanziaria ovvero il suo comportamento derivi da errori, omissioni od errori dell'Amministrazione stessa. Il prevalente orientamento, con una valutazione che tende ad accomunare entrambi i primi due commi dell'art. 10 cit., afferma che "la tutela dell'affidamento incolpevole del contribuente, sancita dalla L. n. 212 del 2000, art. 10, commi 1 e 2, costituisce espressione di un principio generale dell'ordinamento tributario, che trova origine nei principi affermati dagli artt. 3, 23, 53 e 97 Cost. ed, in materia di tributi armonizzati, in quelli dell'ordinamento dell'Unione Europea, sicché deve ritenersi che la situazione di incertezza interpretativa, ingenerata da risoluzioni dell'Amministrazione finanziaria, anche se non influisce sulla debenza dell'imposta, deve essere valutata ai fini dell'esclusione dell'applicazione delle sanzioni" (Cass. civ., sez. trib., 9 gennaio 2019, n. 370 con ampi riferimenti alla giurisprudenza Europea in materia di tributi armonizzati). Occorre tuttavia sottolineare che il principio della tutela del legittimo affidamento non è confinato alla previsione e alle conseguenze delineate dal comma 2 poiché *"i casi di tutela espressamente enunciati dal cit. art. 10, comma 2 riguardanti situazioni meramente esemplificative e legate a ipotesi ritenute maggiormente frequenti, non limitano la portata generale della regola, idonea a disciplinare una serie indeterminata di casi concreti"* (negli stessi termini espliciti v. anche Cass. civ., sez. trib., 6 ottobre 2006, n. 21513). La situazione tutelabile, quindi, è quella caratterizzata *"a) da un'apparente legittimità e coerenza dell'attività dell'Amministrazione finanziaria, in senso favorevole al contribuente; b) dalla buona fede del contribuente, rilevabile dalla sua condotta, in quanto connotata dall'assenza di qualsiasi violazione del dovere di correttezza gravante sul medesimo; c) dall'eventuale esistenza di circostanze specifiche e rilevanti, idonee a indicare la sussistenza dei due presupposti che precedono"*, condizioni che, in sé, sono suscettibili di ricorrere non solo nelle ipotesi - attinenti all'area della irrogazione delle sanzioni e della richiesta di interessi - previste dall'art. 10, comma 2. La portata generale del principio affermato dall'art. 10, comma 1, cit. comporta, dunque, la necessità di correlarne l'applicazione alle caratteristiche proprie della specifica fattispecie, dovendosi aver riguardo agli obiettivi cui mirava la corretta attuazione dell'atto, del procedimento o dello svolgersi del rapporto impositivo. In tema di legittimo affidamento del contribuente di fronte all'azione dell'Amministrazione finanziaria, ai sensi della L. n. 212 del 2000, art. 10, commi 1 e 2, dello Statuto del contribuente, costituisce situazione tutelabile quella caratterizzata: a) da un'apparente legittimità e coerenza dell'attività dell'Amministrazione finanziaria, in senso favorevole al contribuente; b) dalla buona fede del contribuente, rilevabile dalla sua condotta, in quanto connotata dall'assenza di qualsiasi violazione del dovere di correttezza gravante sul medesimo; c) dall'eventuale esistenza di circostanze specifiche e rilevanti, idonee a indicare la sussistenza dei due presupposti che precedono (Cass. civ., sez. VI-5, 14 gennaio 2015, n. 537). Infatti, i casi di tutela espressamente enunciati dalla citata L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 2 (attinenti all'area della irrogazione di sanzioni e della richiesta di interessi), riguardanti situazioni meramente esemplificative e legate a ipotesi ritenute maggiormente frequenti, non limitano la portata generale della regola, idonea a disciplinare una serie indeterminata di casi concreti.

## Riferimenti Normativi:

- art. 3 Cost.
- art. 23 Cost.



# La tutela del legittimo affidamento del contribuente

Tributario

Carol Gabriella Maritato

18 | 01 | 2022

---

- art. 53 Cost.
- art. 97 Cost.