

Pordenone, 29 settembre 2011

Ai Signori Avvocati
Ai Signori Praticanti Avvocati

Loro Sedi

Oggetto: Sanzioni per omessa fatturazione introdotte dalla manovra bis.

Si trasmette copia della circolare con la quale è stato esaminato il problema in oggetto:

“L'art. 2 co. 5 del D.L. 13/8/2011 n. 138 (cd. Manovra bis), attualmente in via di conversione (ma senza prevedersi modifiche sul punto) ha introdotto una nuova pesante sanzione per l'ipotesi di reiterata omessa fatturazione da parte del professionista, su cui il Consiglio ritiene di richiamare l'attenzione dei Colleghi.

La disposizione così testualmente recita: *“quando siano contestate a carico di soggetti iscritti in Albi ovvero ad Ordini professionali, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere il documento certificativo dei corrispettivi compiute in giorni diversi, è disposta in ogni caso la sanzione accessoria della sospensione dell'iscrizione all'Albo o all'Ordine per un periodo da tre giorni ad un mese. In caso di recidiva, la sospensione è disposta per un periodo da 15 giorni a 6 mesi. In deroga all'articolo 19 co. 7^a del Decreto Legislativo 18/12/1997 n. 472, il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo. Gli atti di sospensione sono comunicati all'Ordine professionale ovvero al soggetto competente alla tenuta dell'Albo affinché ne sia data pubblicazione sul relativo sito internet. Si applicano le disposizioni dei commi 2 bis e 2 ter (n.d.r. dell'art. 12 del D.L.vo 471/1997).*

Nel caso in cui le violazioni di cui al comma 2^a sexies siano commesse nell'esercizio in forma associata di attività professionale, la sanzione accessoria di cui al medesimo comma è disposta nei confronti di tutti gli associati”.

Siamo, in buona sostanza, in presenza di un'equiparazione dei professionisti ai soggetti tenuti all'emissione della ricevuta o dello scontrino fiscale, per i quali l'art. 12 del D.L.vo 18/12/1997 n. 471 (di cui la previsione racchiusa nell'art. 2 co. 5 del D.L. 138/2011 costituisce, anche sotto un profilo formale, un'integrazione) già prevedeva analoga sanzione, per l'ipotesi di quattro distinte violazioni dell'obbligo di emissione della ricevuta o dello scontrino nel corso di un quinquennio.



Dovendosi dunque far riferimento al citato art. 12 del D.L.vo 471/1997, ritengo di richiamare l'attenzione sui seguenti passaggi:

- competente per l'irrogazione della sanzione è unicamente la Direzione Generale dell'Agenzia delle Entrate ove il contribuente ha il proprio domicilio fiscale (co. 2 bis);
- il provvedimento di sospensione deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro 6 mesi dalla contestazione della quarta violazione (ancora co. 2 bis);
- la Direzione Generale dell'Agenzia delle Entrate comunica il provvedimento di sospensione all'Ordine professionale di competenza, che è tenuto a pubblicarlo sul relativo sito internet;
- il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo, in deroga al principio espresso dall'art. 19 del D.L.vo 18/12/1997 n. 472 (secondo cui *"le sanzioni accessorie sono eseguite quando il provvedimento di irrogazione è divenuto definitivo"*).

Tralasciando ogni altra valutazione, la nuova normativa pone non poche problematiche, che qui si segnalano, senza pretesa di completezza.

Un primo (allarmante) aspetto è rappresentato dall'immediata esecutività del provvedimento, che palesa l'evidente difetto di collegamento con la normativa ordinistica nel momento in cui la sospensione (con gli effetti che ne derivano) discende dalla sola adozione del provvedimento da parte dell'Ufficio finanziario, essendo demandato all'Ordine soltanto il compito di curarne la pubblicazione sul sito internet. Tenuto conto dell'inevitabile scollamento temporale, è verosimile che la sanzione (di norma di breve durata) si sia già esaurita, allorquando la relativa comunicazione perviene all'Ordine di competenza: mentre è evidente l'interesse di natura pubblicistica che gli avvocati e gli Uffici abbiano tempestiva notizia della sospensione e, quindi, del venir meno dello *"jus postulandi"* in capo al legale attinto.

Meno fondato appare invece, a ben vedere, il timore che l'immediata esecutività della sanzione possa pregiudicare un'adeguata tutela giurisdizionale. In effetti va pur sempre tenuto presente che la sanzione della sospensione consegue, ad una certa distanza di tempo, alla contestazione (con irrogazione della relativa sanzione) delle quattro violazioni dell'obbligo di emissione della fattura presupposte, nei cui confronti il contribuente ben può gravarsi avanti la Commissione Tributaria instando anche, in tale sede, per una preliminare richiesta di inibitoria. Avuto riguardo alla natura consequenziale e per così dire "automatica" della sanzione della sospensione, si può anzi affermare che ogni eventuale doglianza deve essere rivolta nei confronti delle violazioni omissive presupposte. L'impugnativa nei confronti del provvedimento di sospensione per motivi autonomi sembra dunque far riferimento ad ipotesi del tutto marginali, quale l'irrogazione di una sospensione di durata incongrua, ovvero in difetto delle quattro violazioni presupposte; ma anche in tal caso non può sostenersi l'inesistenza di qualsiasi forma di tutela, essendo pur sempre ammessa la possibilità di proporre ricorso alla Commissione Tributaria, con richiesta di sospensione immediata al Presidente, a norma dell'art. 47 co. 3^a del D.L.vo 546/92.

Un aspetto particolarmente delicato è poi quello della "retroattività" del nuovo sistema sanzionatorio.



In argomento l'art. 3 del D.L.vo 472/1997 afferma, in tema di sanzioni amministrative in materia tributaria, il principio di legalità, nel senso che *"nessuno può essere assoggettato a sanzioni se non in forza di una legge entrata in vigore prima della commissione della violazione"*, come ribadito anche, da ultimo, da Cass. Civ. S.U. 13/1/2010 n. 356.

Al tempo stesso va però segnalato che Cass. Civ. V^a Sez. 20/6/2008 n. 16840 si è espressa nel senso che *"la sanzione amministrativa accessoria della sospensione della licenza di esercizio è legittimamente applicata anche quando, delle tre violazioni infra quinquennali alle norme sull'emissione di scontrini o ricevute fiscali (presupposto per l'irrogazione della sanzione, ai sensi dell'art. 12 co. 2 D.Lgs n. 471/1997), due sono state accertate prima dell'entrata in vigore della norma sanzionatoria"*. Non sfuggirà certo la pericolosità di questo indirizzo, che tuttavia si riferisce ad un'ipotesi di chiusura di esercizio commerciale, in relazione al quale anche la previgente normativa contemplava, in realtà, un'analogo sanzione. Si vuol dire che il caso esaminato dalla S.C. riguardava un'ipotesi di successione tra norme sanzionatorie; nel caso di specie, stante il difetto di una pregressa analoga norma sanzionatoria, saremmo invece in presenza di una vera e propria violazione del principio di legalità, inteso come divieto di irrogare sanzioni se non in forza di una legge entrata in vigore prima della commissione della violazione.

Ancora non si può fare a meno di segnalare come risulti particolarmente gravatoria la previsione per cui, in ipotesi di mancata fatturazione da parte di uno Studio associato, la sanzione ricade indistintamente su tutti gli associati.

Altro tema non meno delicato, sul quale riflettere e che merita di essere adeguatamente approfondito, è quello delle conseguenze dell'irrogazione della sanzione sugli incarichi di natura pubblicistica: primi fra tutti quelli conferiti da Organi fallimentari.

Nessun dubbio sembra invece esservi, stante l'espressa previsione normativa, sulle conseguenze (negative) in tema di diritto di elettorato passivo (in ambito ordinistico) sulla facoltà di avvalersi delle notifiche in proprio".

Con i migliori saluti



Il Presidente
Avv. Giancarlo Zannier