

Giurisprudenza

Scontrini omessi: serranda calata anche se la sanzione è stata pagata

19 Novembre 2009

La sospensione dell'esercizio dell'attività non è preclusa dal ricorso all'istituto della definizione agevolata



Con la sentenza n. 24012 del 13 novembre, la Corte di cassazione ha ribadito che non viene evitata la chiusura dell'esercizio per i commercianti che non rilasciano lo scontrino fiscale, anche se hanno già definito in via agevolata la sanzione prevista. Infatti, la definizione agevolata della sanzione non preclude la sospensione della licenza amministrativa d'esercizio. Il fattoLa vicenda trova genesi in un provvedimento con il quale viene disposta dall'ente impositore la sospensione dell'esercizio dell'attività commerciale svolta dal contribuente, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 12 del Dlgs 471/1997, che dispone, qualora siano state contestate nel corso di un quinquennio quattrodistingue violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale compiute in giorni diversi (sanzione originariamente prevista dall'articolo 2 della legge 18/1983, poi trascritta dall'articolo 6, comma 3, del Dlgs 471/1997), anche se non sono state irrogate sanzioni accessorie, la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da tre giorni a un mese (la sospensione opera per un periodo da uno a sei mesi nel caso in cui l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione ecceda la somma di 50mila euro). L'adita Commissione tributaria provinciale accoglie l'opposizione del contribuente e la pronuncia trova poi conferma nel giudizio di appello, in considerazione che il comma 3 dell'articolo 16 del Dlgs 472/1997 dispone espressamente che la definizione agevolata delle sanzioni (pagamento di un importo pari a un quarto di quella indicata nell'atto di contestazione) esclude l'irrogazione delle sanzioni accessorie, intendendosi per tale anche quella della sospensione dell'attività. Infatti, l'articolo 21 dello stesso provvedimento include tra le

sanzioni amministrative accessorie quelle indicate alla lettera d), ossia la sospensione per la durata massima di sei mesi dall'esercizio di attività di lavoro autonomo o di impresa. L'Amministrazione finanziaria ha contestato in sede di legittimità la *ratio decidendi* del giudice del riesame per errata applicazione dell'articolo 12 del Dlgs 471/1997 nel suo combinato disposto con l'articolo 16 del Dlgs 472/1997. La decisione della CassazioneLa Suprema corte, ribaltando il giudicato condiviso dei giudici di merito, ha sancito che, in tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, la sanzione accessoria della sospensione dell'esercizio dell'attività per violazione delle disposizioni relative all'emissione dello scontrino fiscale non è suscettibile di essere preclusa dall'applicazione dell'istituto della definizione agevolata (articolo 16 del Dlgs 472/1997), in quanto il concorso fra le citate norme deve risolversi con prevalenza della prima sulla seconda in virtù del criterio della specialità (che governa - in generale - anche il regime delle sanzioni in campo amministrativo). Viene così concluso ancora un contenzioso sulla delicata tematica, mediante il richiamo al consolidato principio di legittimità (*ex multis*, Cassazione 2439/2007, 25468/2007, 25671/2008, 10960/2009, 19626/2009) secondo cui il coordinamento della disposizione riferita del Dlgs 471/1997 con quella contenuta nell'articolo 16, comma 3, del Dlgs 472/997 deve essere risolto mediante il criterio di specialità. Orbene, la disposizione speciale è proprio quella contenuta nella prima norma, come emerge dalla sua collocazione sistematica, per cui l'irrogazione di tale sanzione non è impedita dalla definizione agevolata. OsservazioniCome è intuitivo, la controversia affrontata dalla Corte per l'ennesima volta - suscita perplessità, a dire il vero, l'ostinazione delle Commissioni di merito che insistono nel percorrere un tracciato opposto a quello segnato dall'interpretazione conforme del diritto vivente - si incentra sulla problematica, di portata generale, circa il legittimo esercizio, da parte dell'Amministrazione finanziaria, del potere di sospensione nei casi in cui il trasgressore abbia definito in via agevolata la sanzione principale ai sensi dell'articolo 16, comma 3, del Dlgs 472/1997. In effetti, il problema che si è presentato all'osservazione del giudice nelle vertenze di specie si sussume nella constatazione che nell'ordinamento sanzionatorio non sempre le disposizioni che coesistono, che cioè sono in vigore nello stesso tempo e nello stesso luogo, poste in relazione alle fattispecie concrete, concorrono insieme a disciplinarle e sono tutte applicabili: in alcune ipotesi, l'applicabilità di alcune di esse esclude l'applicabilità di altre. Quando ciò avviene, ci si imbatte in quel fenomeno che viene denominato "conflitto apparente di norme coesistenti" (o "concorso fittizio di leggi"), il quale si verifica appunto allorché due o più disposizioni coesistenti sembrano adattarsi a un medesimo caso, ma una soltanto è applicabile. In dette vicende, tra i vari criteri a disposizione dell'interprete per la risoluzione delle incertezze, la Suprema corte ha privilegiato il criterio di "specialità" (articolo 15 del codice penale), un'applicazione del quale è contenuta nell'articolo 9 della legge 689/1981, rubricato proprio "Principio di specialità", il quale prevede che quando uno stesso fatto è punito da una pluralità di disposizioni che dispongono sanzioni amministrative, si applica la disposizione

speciale. Il principio di specialità presuppone che fra due norme esista un rapporto di *genus ad speciem* e afferma che, in tal caso, la norma speciale ha la priorità su quella generale, escludendone l'applicazione (*lex specialis derogat legi generali*). Pertanto, secondo il descritto criterio, una norma deve ritenersi speciale allorché, se non esistesse, il caso ivi contemplato rientrerebbe nella regola generale. Riprendendo la vicenda trattata e interpretando le disposizioni in esame secondo il detto criterio di specialità, ne consegue che la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività, ovvero dell'esercizio dell'attività medesima, è eseguita a prescindere dalla circostanza che siano state o meno irrogate le sanzioni accessorie previste dall'articolo 21 del Dlgs 472/1997. In altri termini, la definizione agevolata della sanzione principale non può impedire l'irrogazione della sanzione *de qua* proprio perché quest'ultima gode di una disciplina speciale rispetto alla norma generale. Tale soluzione, del resto, risponde anche a criteri di ragionevolezza e di non confliggenza in quanto, se dovesse seguirsi l'opinione inversa, si determinerebbe l'incongruenza che la norma che prevede la sospensione del provvedimento autorizzativo non troverebbe esecuzione alcuna. E questo non è concepibile. Posizione dell'agenzia delle Entrate Da ultimo, è appena il caso di ricordare che il riferito indirizzo giurisprudenziale è in linea con gli assunti interpretativi sostenuti uniformemente dall'Amministrazione finanziaria, la quale, intervenuta sulla specifica questione, ha chiarito che la sanzione della sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero all'esercizio dell'attività medesima *"va essenzialmente applicata quand'anche il soggetto interessato abbia definito in via agevolata la sanzione principale e, di conseguenza, non sia stato possibile in precedenza irrogare alcuna pena accessoria"* (circolare 23/1999). Ha quindi aggiunto che l'effetto di impedire l'irrogazione delle sanzioni accessorie a seguito dell'intervenuta definizione agevolata di cui all'articolo 16 del Dlgs 472/1997 non può operare per la sanzione in argomento, in quanto quest'ultima gode di una disciplina speciale (risoluzione 150/2007).

di

Salvatore Servidio

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/scontrini-omessi-serranda-calata-anche-se-sanzione-e-stata-pagata>