Sentenza del 23/04/2021 n. 10855 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

Axxx Sxxxxx, esercente l'attività di panificatore e vendita di prodotti di panetteria, impugnava il provvedimento, notificato il 6 marzo 2007, con cui l'Agenzia delle Entrate disponeva la sospensione dell'esercizio per giorni sedici per aver il contribuente, tra l'aprile 1998 e il febbraio 2006, effettuato nove vendite senza emissione dello scontrino fiscale, deducendo l'insussistenza del presupposto per l'irrogazione della sanzione, l'intervenuta prescrizione, nonché l'incompetenza del Direttore dell'Agenzia di Modica.

L'impugnazione era rigettata dalla C.T.P. di Ragusa. La sentenza era confermata dal giudice d'appello.

Axxxx Sxxxx propone Ricorso per Cassazione con quattro motivi. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

l. Il primo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 3, comma 3, d.lgs. n. 472 del 1997 e 12 d.lgs. n. 471 del 1997, quest'ultimo come modificato dall'art. l, comma 8, d.l. n. 262 del 2006, nonché dall'art. l, comma 269, l. n. 244 del 2007, non avendo la CTR applicato la disciplina più favorevole sopravvenuta.

1.1. Il secondo motivo denuncia nullità della sentenza per motivazione apparente per aver la CTR escluso la violazione dell'art.12, comma 2, d.lgs. n. 471 del 1997, senza considerare che le prime due violazioni erano anteriori di oltre un quinquennio alla terza.

1.2. Il terzo motivo denuncia violazione dell'art. 33, comma 11, d.l. n. 269 del 2003, per aver la CTR escluso l'applicazione della suddetta normativa sull'assunto che, come da essa disposto, i corrispettivi non documentati erano inferiori a euro 50,00, circostanza che, tuttavia, avrebbe dovuto portare a ritenere tacitamente abrogato l'art. 12, comma 2, d.lgs. n. 471 del 1997 33, comma 11, d.l. n. 269 del 2003 per aver ritenuto inapplicabile la disposizione che modificava la competenza - il Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate anziché quello di Modica - ad emettere la misura sospensiva adottata.

2. I motivi, che possono essere esaminati unitariamente per connessione logica, sono infondati.

2.1. Va escluso, in primo luogo, che la motivazione sia apparente avendo la CTR ritenuto correttamente applicato l'art. 12, comma 2, cit. *«trattandosi di violazioni constatate fino al 02 ottobre 2006»,* di cui ben sei (su un totale di otto) commesse, come risulta anche dal ricorso, *«dal 19/01/2004 al 02/02/2006».*

Si tratta di un numero di violazioni tale da integrare l'elemento costitutivo dell'illecito, da cui l'evidente considerazione da parte della CTR dell'irrilevanza della eccepita prescrizione per le condotte realizzate nel 1998, anteriori al quinquennio e significative solo ai fini della determinazione dell'ammontare del periodo di sospensione.

2.2. Va escluso, in secondo luogo, che l'art. 33, comma 11, d.l. n. 269 del 2003 abbia determinato l'abrogazione dell'art. 12, comma 2, d.lgs. n. 471 del 1997.

Come già affermato da questa Corte *«la sanzione della sospensione dall'esercizio dell'attività ovvero della licenza o dell'autorizzazione cui all'art. 12, comma* 2, *del d.lgs. n. 471 del 1997 (nel testo vigente ratione temporis) è applicabile, sussistendone i relativi presupposti, anche nel periodo successivo all'entrata in vigore dell'art. 33 del d.l. n.* 269 *del 2003 (nel testo vigente ratione temporis), che ha previsto la sanzione della sospensione dall'esercizio dell'attività ovvero della licenza o dell'autorizzazione a carico dei contribuenti non aderenti al concordato preventivo, avendo esse diverse discipline. La prima sanzione, difatti, discende dal provvedimento, non immediatamente esecutivo, emesso dall'Ufficio procedente a seguito di tre scontrino fiscale definitivamente "accertate", indipendentemente dall'importo dei corrispettivi non documentati; la seconda, che trova applicazione solo con riferimento ai contribuenti che non abbiano aderito al concordato nazionale, discende invece dalla mera "contestazione" di tre violazioni relative alla mancata documentazione di corrispettivi, per importi pari o superiori all'ammontare previsto dal citato art. 33, ed al conseguente provvedimento, immediatamente esecutivo, emesso dal direttore regionale dell'Agenzia delle Entrate»* (Cass. n. 25281 del 25/10/2017).

È di piana evidenza, del resto, che il legislatore, intervenendo con il successivo art. 1, comma 8, d.l. n. 262 del 2006 (e poi ancora con l'art. 1, comma 269, L. n. 244 del 2007), con cui ha innovato l'art. 12, comma 2, cit., non ha ritenuto tale disposizione abrogata dall'art. 33 del d.l. n. 269 del 2003, poiché, diversamente, avrebbe modificato quest'ultima disposizione e non la prima.

3. Quanto all'intervenuta applicazione dello *ius superveniens* rispetto all'art. 12, comma 2, D.lgs. n. 471 del 1997 occorre, invece, distinguere.

3.1. La modifica operata con il d.l. n. 262 del 2006, infatti, ha determinato una complessiva riscrittura della norma.

In particolare, con l'art. 1, comma 8, è stato disposto:

«Il comma 2 dell'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, è sostituito dal seguente:

"2. *Qualora siano state contestate ai sensi dell'articolo 16 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, nel corso di un quinquennio, tre distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale, anche se non sono state irrogate sanzioni accessorie in applicazione delle*

disposizioni del citato decreto legislativo n. 472 del 1997, è disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero un mese.

In deroga all'articolo 19, comma 7, *del medesimo decreto legislativo n. 472 del 1997, il provvedimento di sospensione* è *immediatamente esecutivo. Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000 la sospensione* è *disposta per un periodo da un* mese *a sei mesi''*

Il successivo comma 8 bis ha poi introdotto i commi 2 bis, 2 ter e 2 quater dell'art. 12 d.lgs. n. 471 del 1997, prevedendo:

«Dopo il comma 2 dell'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, come sostituito dal comma 8 del presente articolo, sono inseriti i seguenti:

"2-bis. La sospensione di cui al comma 2 è *disposta dalla direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate competente per territorio in relazione al domicilio fiscale del contribuente. Gli atti di sospensione devono essere notificati, a pena di decadenza, entro sei mesi da quando* è *stata contestata la terza violazione.*

2-ter. L'esecuzione e la verifica dell'effettivo adempimento delle sospensioni di cui al comma 2 è *effettuata dall'Agenzia delle entrate, ovvero dalla Guardia di Finanza, ai sensi dell'articolo 63 del decreto del Presidente della Repubblica* 26 *ottobre 1972, n. 633.*

2-quater. L'esecuzione della sospensione di cui al comma 2 è *assicurata con il sigillo dell'organo procedente e con le sottoscrizioni del personale incaricato ovvero con altro mezzo idoneo a indicare il vincolo imposto a fini fiscali"»*

Il legislatore, infine, ha previsto, verosimilmente per la latitudine dell'intervento, una specifica disciplina transitoria con il comma 8 ter, stabilendo che:

«Le disposizioni di cui all'articolo 12, commi da 2 a 2-quater, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, come modificate o introdotte dai commi 8 e 8-bis del presente articolo, si applicano alle violazioni constatate a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. Per le violazioni già constatate alla medesima data si applicano le disposizioni previgenti»

3.2. Ne deriva che, per espressa disposizione normativa, deve ritenersi inapplicabile, con riguardo alla novella introdotta con l'art.1, comma 8, d.l. n. 262 del 2006, il principio di retroattività della disposizione sopravvenuta più favorevole di cui all'art. 3 d.lgs. n. 472 del 1997, trattandosi di violazioni la cui constatazione risale al 2 ottobre 2006 mentre la nuova disciplina è entrata in vigore dal 29 novembre 2006.

3.3. Diversa conclusione va raggiunta, invece, con riguardo al successivo intervento operato con l'art. 1, comma 269, l. n. 244 del 2007.

Tale disposizione ha previsto:

«All'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, al comma 2, dopo le parole: "un quinquennio" la parola: "tre" è sostituita dalla seguente: "quattro" e dopo le parole: "lo scontrino fiscale" sono inserite le seguenti: "compiute in giorni diversi,"»

Manca una disposizione transitoria e, attesa la natura diretta dell'intervento sull'art. 12, comma 2, cit., la modifica si applica retroattivamente anche alle contestazioni precedenti alla sua entrata in vigore e nella pendenza del giudizio (v. Cass. n. 26178 del 18/10/2018).

Tale esito, peraltro, non giova al ricorrente.

Occorre considerare, infatti, che due sono i punti oggetto di innovazione: a) l'incremento del numero delle violazioni necessarie ad integrare l'illecito da tre a quattro; b) la necessità che le singole violazioni siano state commesse in giorni diversi.

Orbene, nella vicenda in giudizio - come risulta dalla decisione impugnata e dallo stesso ricorso - nell'arco del quinquennio sono state accertate e constatate sei specifiche violazioni e tutte in giorni diversi (19/1/2004; 29/3/2004; 13/5/2004; 28/5/2005;

18/11/2005; 2/2/2006), sicché deve essere escluso che la modifica abbia introdotto, in concreto, una situazione più favorevole, restando la stessa deduzione, sul punto, meramente astratta e al limite dell'inammissibile.

4. Il ricorso va pertanto rigettato e le spese, liquidate come in dispositivo, regolate per soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Condanna Axxx Sxxxxx al pagamento delle spese a favore dell'Agenzia delle Entrate, che liquida in complessive euro 5.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1-quater d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente principale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Deciso in Roma, il 26 ottobre 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza