

**Manovra di Ferragosto/1.** La Direzione regionale potrà decidere uno stop temporaneo da tre giorni a un mese: in caso di recidiva si arriverà fino a sei mesi

# Professionisti, cartellino giallo dalle Entrate

Con quattro violazioni per mancata emissione di fatture in 5 anni sospensione dall'albo di appartenenza

PAGINA A CURA DI  
**Francesco Falcone**  
**Antonio Iorio**

L'agenzia delle Entrate potrà sospendere direttamente il professionista dall'albo di appartenenza nel caso in cui gli venga contestata la mancata emissione di quattro fatture nell'arco di un quinquennio. Questa misura, introdotta con la manovra di ferragosto (articolo 2, comma 5, del Dl 138/2011 convertito dalla legge 148/2011), rischia però di creare più di un problema operativo sia ai professionisti che all'agenzia delle Entrate su modalità e tempistica delle contestazioni delle omesse fatturazioni che faranno scattare la sospensione.

## La stretta

Qualora, infatti, siano contestate a carico di soggetti iscritti ad albo o a 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. Tale sospensione opererà per un periodo variabile da tre giorni ad un mese e, in caso di recidiva, la sospensione varierà

per un periodo da quindici giorni a sei mesi. Il provvedimento di sospensione è disposto dalla direzione regionale dell'agenzia delle Entrate competente per territorio in relazione al domicilio fiscale del contribuente. Tale provvedimento è immediatamente esecutivo e gli atti di sospensione sono comunicati all'ordine professionale ovvero al soggetto competente alla tenuta dell'albo affinché ne sia data comunicazione sul relativo sito internet. Nel caso in cui le violazioni siano commesse nell'esercizio in forma associata dell'attività professionale, la sanzione accessoria della sospensione è disposta nei confronti di tutti gli associati.

## Gli effetti

Nello specifico, l'estensione ai professionisti della sanzione accessoria della sospensione comporta effetti diversi rispetto alla semplice chiusura di un'attività commerciale (si vedano gli esempi in pagina).

Questa ultima previsione si va ad inserire in un contesto più ampio che, nel giro di pochi mesi, ha visto porre in essere una serie di modifiche restrittive per i professionisti. E così, con la manovra di luglio, è stato previsto per gli avvocati l'obbligo di indicazione del

proprio codice fiscale anche nelle richieste di registrazione degli atti degli organi giurisdizionali e in tutti gli atti introduttivi di un giudizio, compresa l'azione civile in sede penale e o di prima difesa della parte. La ratio sottesa a tale obbligo, si legge nella circolare 41/E dell'agenzia delle Entrate, è stata quella di favorire l'amministrazione finanziaria nell'individuare con maggiore celerità e completezza elementi utili ai fini del riscontro di un'eventuale presenza di violazioni degli obblighi fiscali.

Altra previsione importante è quella contenuta nella manovra di ferragosto ed in base alla quale sono stati re-introdotti i minimi tariffari, in quanto sebbene è prevista la possibilità di una deroga ad essi, tuttavia andrà formalizzata. Si legge nella manovra, infatti, che il compenso spettante al professionista è pattuito per iscritto all'atto del conferimento dell'incarico professionale prendendo come riferimento le tariffe professionali. È ammessa la pattuizione dei compensi anche in deroga alle tariffe stabilite con decreto dal ministro della giustizia.

## L'incasso

La sospensione è la sanzione

prevista per corrispettivi riscossi e non fatturati. Ma tali corrispettivi devono essere stati effettivamente riscossi (si veda l'articolo a lato). La richiesta di indicare il codice fiscale negli atti significa solo agevolare l'individuazione delle cause patrocinate da un avvocato, ma non può voler dire che per tutte le cause l'avvocato ha chiesto un onorario. È possibile che quell'onorario ancora non sia stato riscosso (essendo in vigore il principio di cassa e non essendo quindi legittimamente stata emessa la relativa fattura), così come è possibile che l'avvocato lavori rinunciando al compenso per cause che riguardino gli amici o anche per convenienza (ad esempio per fidelizzare la clientela) così come ha stabilito la Cassazione (20269/2010).

C'è una differenza sostanziale con i controlli effettuati davanti ai negozi o ai ristoranti per verificare il rispetto delle norme sulle ricevute fiscali e sullo scontrino. In questi casi, la prova del fatto illecito è acquisita agevolmente poiché vi è una flagranza, o una quasi-flagranza. Ben diversa è la situazione nel caso di un incontro tra il professionista e il cliente, che nulla offre sul piano della prova di un illecito.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



## Sanzioni disciplinari

• Nel caso di violazioni al codice deontologico possono essere disposte dal consiglio dell'ordine di appartenenza sanzioni proprie, o sussidiarie, come l'ammonizione, la sospensione e la radiazione. Il professionista che non rispetta la sospensione è punito con la reclusione fino a sei mesi o con la multa da 103 a 516 euro dovendosi configurare il reato di esercizio abusivo di una professione perseguibile d'ufficio (articolo 348 del Codice penale).

## L'inchiesta



Sul Sole 24 Ore di lunedì scorso le reazioni degli Ordini professionali alle disposizioni introdotte dalla manovra di Ferragosto sulle sanzioni disciplinari



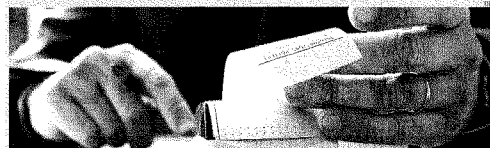
## Le possibili situazioni

### 01 L'INGEGNERE



A un ingegnere viene effettuato un controllo fiscale della Guardia di finanza mediante il controllo incrociato delle pratiche che ha svolto per conto di clienti presso l'ufficio urbanistica del proprio comune.

Occorrerebbe provare che per l'esecuzione di tali pratiche ha ricevuto un compenso in quanto l'obbligo di fatturazione scatta solo in presenza di incasso di somme. Ma, pur ammettendo che abbia ricevuto un compenso per ciascuna delle pratiche per cui non ha emesso fattura, il diretto interessato non rischia alcuna sanzione accessoria perché le medesime sono state commesse prima dell'entrata in vigore del Dl 138/2011 (13 agosto scorso).



### 02 IL DENTISTA



Due clienti di un dentista denunciano al servizio 117 della Guardia di Finanza che il 1° settembre scorso il medico non ha emesso nei loro confronti alcuna fattura a fronte di pagamenti rispettivamente di 500 e 400 euro. Le fiamme gialle risalgono agli altri 7 clienti del giorno e chiedono loro - tramite questionario - di specificare se e quanto hanno pagato e se hanno ricevuto fattura.

Tutti i clienti confermano di aver corrisposto al dentista tra 200 e 500 euro ma di non aver ricevuto alcuna fattura in quanto la segretaria era assente. In conclusione il medico ha omesso in un giorno ben 9 fatture ma non rischia alcuna sanzione accessoria della sospensione dall'albo in quanto le omissioni sono state tutte perpetrate nello stesso giorno mentre la nuova norma prevede che le 4 omissioni si realizzino in giorni differenti.

### 03 IL COMMERCIALISTA



L'agenzia delle Entrate rileva il nominativo dei commercialisti che nel comune di Roma, hanno inviato nel mese di settembre 2011 la dichiarazione Unico 2011 a più di cento clienti. Uno dei commercialisti è in grado di documentare la fatturazione a 30 clienti a fronte delle 200 dichiarazioni trasmesse.

Dai riscontri presso gli altri 170 clienti emerge che tutti hanno pagato in tre giorni (1, 2 e 3 settembre) e che nessuno ha ricevuto la fattura. Il commercialista non rischia alcuna sospensione dall'albo in quanto le violazioni sono state commesse in tre giorni differenti e non in quattro come invece prevede la nuova norma.

### 04 IL NOTAIO



Un notaio ha redatto il 15 gennaio 2011 un atto di cessione di azienda per il quale percepisce un compenso di 100mila euro. A fronte di tale compenso emette una fattura per 10mila euro. Nel mese di aprile 2011, l'assistente del notaio cambia studio e denuncia l'accaduto alla GdF che contesta le violazioni fiscali e antiriciclaggio commesse dal notaio.

Il notaio non rischia alcuna sospensione dall'albo - nonostante l'elevato importo non fatturato - sia perché si tratta di una sola violazione, sia perché è stata commessa quando le nuove norme non erano ancora in vigore.

### 05 L'AVVOCATO



Un avvocato assiste 4 impiegati in una causa di lavoro. L'anticipo dell'onorario pattuito viene pagato da tutti gli assistiti il giorno 20 agosto ma senza alcuna fattura. La restante somma viene versata nei giorni 2, 3, 4 e 5 settembre 2011. Per tale importo è emessa a ciascuno dei clienti regolare fattura.

Nonostante l'omissione delle prime 4 fatture l'avvocato non rischia la sospensione perché avvenuto nel medesimo giorno. Se fosse successo il contrario, cioè la fatturazione degli accanti il 20 agosto 2011 ma non del saldo, andrebbe incontro alla sospensione dall'albo perché la somma restante è stata corrisposta in 4 giorni diversi.

### 06 IL CHIRURGO PLASTICO



Dagli accertamenti bancari svolti dalla Guardia di Finanza sui conti riconducibili a un chirurgo plastico emergono 4 versamenti di 15mila euro cadauno non giustificati da fattura. I versamenti sono stati eseguiti in giorni differenti nel mese di settembre 2011. Il medico si difende asserendo che le somme derivano da tre omesse fatture ad altrettanti clienti per 20.000 euro incassati in tre giorni differenti. Successivamente i versamenti sono stati eseguiti in 4 tranches.

Se la Guardia di Finanza non dimostra che l'omessa fatturazione ha riguardato quattro clienti ovvero che i pagamenti dei tre clienti è avvenuto in più di tre momenti il medico non rischia la sospensione dall'albo. Mentre, se ascoltando i tre clienti gli investigatori scoprono che i 20mila euro ognuno di loro li ha consegnati al medico in due tranches (e in giorni differenti), il professionista verrebbe sospeso dall'albo.

### 07 IL MEDICO DI FAMIGLIA



Un medico di famiglia riceve nei giorni dispari feriali del mese di settembre 2011. Per 5 giorni si recano differenti pazienti per richiedere l'emissione di un certificato medico per la frequenza della palestra. A fronte di tali certificati il medico richiede 30 euro senza tuttavia rilasciare fattura.

Se a seguito di un controllo dell'amministrazione finanziaria dovessero essere scoperti tali 5 illeciti il medico va incontro alla sospensione dall'albo. Differentemente se 3 dei 5 pazienti avessero pagato lo stesso giorno senza ricevere la fattura, il professionista non rischierebbe alcuna sanzione accessoria.

**L'applicazione.** Sono interessate le infrazioni successive al 13 agosto 2011

# La sanzione del fisco diventa subito esecutiva

Il provvedimento di sospensione del professionista dall'albo o dall'ordine - disposto dalla direzione regionale dell'agenzia delle Entrate - è immediatamente esecutivo. Non è necessario, quindi, che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo.

Nello specifico la disciplina prevede che, l'ufficio o l'ente notifica atto di contestazione con indicazione, a pena di nullità, dei fatti attribuiti al trasgressore, degli elementi probatori, delle norme applicate, dei criteri che ritiene di seguire per la determinazione delle sanzioni e della loro entità nonché dei minimi edittali previsti dalla legge per le singole violazioni. Se la motivazione fa riferimento a un altro atto non conosciuto né ricevuto dal trasgressore, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che

quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. Entro il termine previsto per la proposizione del ricorso (60 giorni), il trasgressore e i soggetti obbligati in solido possono produrre deduzioni difensive. In mancanza l'atto di contestazione si considera provvedimento di irrogazione, impugnabile dinanzi alla Commissione tributaria. In poche parole, l'impugnazione immediata non è ammessa e, se proposta, diviene improcedibile qualora vengano presentate deduzioni difensive in ordine alla contestazione. Le novità introdotte con la manovra di ferragosto si applicheranno, sicuramente, alle violazioni commesse dopo l'entrata in vigore del Dl 138/2011, vale a dire dal 13 agosto scorso. In questo modo anche per i professionisti saranno adottate le misure finora ap-

plicate, in buona sostanza, ai commercianti al minuto. La sospensione è, infatti, una misura che storicamente è stata adottata per la prima volta nel contesto della normativa in materia di scontrini e ricevute fiscali e che poi è stata inclusa, per ragioni di organicità, nella riforma delle sanzioni tributarie non penali del 1997 ma sempre e soltanto riferita ai contribuenti obbligati alla emissione di scontrini e ricevute. E tale scelta effettuata dal legislatore aveva un senso logico ben preciso: la gravità e l'entità della sanzione (sospensione) viene applicata a seguito della contestazione palese della omissione del documento fiscale. Si potrebbe paragonare ad una sorta di flagranza o quasi flagranza nel diritto penale.

In termini pratici, i verificatori che controllano nelle im-

mediate vicinanze del locale i clienti che escono, dopo avere consumato o acquistato beni, chiedono l'esibizione dello scontrino o della ricevuta. Nel caso in cui il cliente è sfornito di tale documento scattano le sanzioni, comprese quella della sospensione dell'autorizzazione amministrativa in caso di recidiva. Tale evidenza della violazione rende sufficiente - per l'applicazione della misura - la semplice contestazione delle violazioni senza bisogno che diventino definitive.

Per i professionisti sarà estremamente difficile contestare in stato di «flagranza» l'omessa fatturazione al cliente. La fattura va infatti emessa al pagamento della prestazione, in un tipo di rapporto ove la prestazione difficilmente si risolve in un solo incontro con il professionista.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**La dimostrazione.** L'effettivo incasso dei corrispettivi

## Onere probatorio in capo all'ufficio

La possibilità di una sospensione immediata dell'iscrizione all'albo o all'ordine nei confronti di chi, nel corso di un quinquennio compie - in giorni diversi - quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere il documento certificativo dei corrispettivi dovrà essere riferita a corrispettivi riscossi (si applica, infatti, il principio di cassa). E si dovrà avere di questo fatto specifico la prova, dato che il provvedimento sanzionatorio ha un'efficacia immediata.

In questi ultimi anni c'è una evidente inversione di

tendenza, che assegna un'efficacia immediata agli accertamenti posti in essere da una parte del rapporto tributario in danno dell'altra, e che prescinde dalla valutazione del giudice al quale l'accusato legittimamente potrebbe rivolgersi per fare valere le sue ragioni. Oggi, quindi, c'è la necessità che questi provvedimenti vengano valutati adeguatamente per evitare il formarsi di un clima conflittuale che non gioverebbe a nessuno. La migliore garanzia per l'accusato è forse fornita proprio dalla previsione contenuta nella normativa sulle sanzioni ammini-

strative per le violazioni tributarie, e relativa agli elementi che - a pena di nullità - un atto di contestazione di violazione tributaria deve contenere. Un atto di contestazione (a differenza di quanto è previsto per un avviso di accertamento) deve contenere a pena di nullità gli elementi probatori di cui l'ufficio è in possesso. E poiché si discute di sanzioni che hanno sicuramente natura afflittiva e vengono applicate secondo l'impianto penalistico, si ritiene che la prova tendenzialmente deve essere documentale, non avendo le presunzioni diritto di cittadi-

nanza nell'impianto penalistico in genere, anche perché si tratta di un fatto specifico e non del reddito.

La mancanza di una prova su un fatto specifico, individuato nel tempo e nello spazio (riscossione di una somma senza la relativa fatturazione), proprio per gli effetti immediati che un provvedimento di sospensione viene a produrre nella vita privata e pubblica del professionista potrebbe anche esporre l'autore dell'atto e la stessa Pa al rischio di un risarcimento di danni allorché in sede di giudizio l'accusa non dovesse risultare provata.

© RIPRODUZIONE RISERVATA