

Presidente: Vittorino Tedde

Relatore Estensore : Ubaldo Gerovasi

S	E	N		1	5			1	6	0	3	0	7		C	T	R	Sardegna	8
---	---	---	--	---	---	--	--	---	---	---	---	---	---	--	---	---	---	----------	---

INTITOLAZIONE: Contenzioso Tributario- causa di valore superiore ai 2.282,28 euro- assistenza tecnica- omissione- fissazione dei termini da parte del giudice per la nomina del difensore- inottemperanza-conseguenze- inammissibilità del ricorso- sezione staccata di Sassari-

MASSIMA: Nelle controversie tributarie di valore superiore a euro 2.282,28 per effetto della interpretazione adeguatrice degli artt. 12 comma 5 e 18 commi 3 e 4 del d.lgs 546/92, fornita dalla Corte Costituzionale con la sentenza 189 del 2000, l'inammissibilità del ricorso presentato senza l'assistenza di un difensore abilitato può essere dichiarata soltanto qualora la parte privata non ottemperi, nel termine all'uopo fissato, all'ordine di munirsi di assistenza tecnica, impartito dal Presidente della commissione tributaria.

Riferimenti alla Normativa: Articoli

Tipo	Numero	Data	Ente	Articolo	Comma	I/M
dlgs	546		92		12	5
dlgs	546		92		18	3 4

Riferimenti alla Giurisprudenza:

Tipo	Numero	Data	Ente	I/M
Sent.	189	13 06	00	c.cost. M

All'udienza del 23.02.2007 la causa è stata tenuta a decisione sulle seguenti

CONCLUSIONI

Nell'interesse dell'appellante : Voglia codesta Onorevole Commissione Tributaria Regionale, in riforma dell'impugnata sentenza, in via principale rimettere alla Commissione Tributaria Provinciale ex Art.59, comma 1, lettera b) del D.Lgs.546/92 , in subordine accogliere il presente appello, disponendo l'esecuzione del rimborso IRAP in quanto ne esistono tutti i presupposti.

Nell'interesse dell'Agenzia delle Entrate : Voglia codesta Onorevole Commissione respingere la domanda principale dell'appellante riconoscendo la regolarità del contraddittorio e per l'effetto confermare l'inammissibilità del ricorso introduttivo, non contestata in appello; dichiarare inammissibile , per difetto di competenza funzionale, la domanda relativa all'effettuazione del rimborso richiesto; in ulteriore subordine, riconoscendo l'assoggettabilità ad IRAP della attività scelta dall'appellante, rigettare dell'appello e dichiarare prescritto il diritto al rimborso per i versamenti effettuati oltre 48 mesi dalla data dell'istanza, con la condanna della controparte al pagamento delle spese dell'intero giudizio.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Dr.ssa presentava ricorso alla CTP di Nuoro avverso il silenzio rifiuto con il quale l'Agenzia delle Entrate di Nuoro ha respinto l'istanza di rimborso IRAP + interessi maturati e maturandi per gli anni dal 1998 al 2002.

L'istante non condivide le motivazioni addotte dall'Agenzia delle Entrate per negare il rimborso richiesto, evidenziando che nella fattispecie in esame manca il requisito dell'autonoma organizzazione, che è presupposto essenziale per l'assoggettamento all'imposta, alla luce della sentenza n°156 del 21.05.2001 della Corte Costituzionale. Al riguardo la ricorrente dichiara di svolgere l'attività di " medico chirurgo", che non si configura quale attività autonomamente organizzata, in un locale di circa 50 mq., e che nel periodo dal 1998 all'anno 2002 ha versato IRAP per ...

Nelle controdeduzioni l'Agenzia delle Entrate preliminarmente sostiene che il ricorso deve considerarsi inammissibile in quanto risulta sottoscritto dalla stessa contribuente, nonostante il valore della causa, superiore ai cinque milioni, imponga l'affidamento dell'incarico ad un difensore. Nel merito l'Ufficio evidenzia che la Sentenza della Corte Costituzionale n°156 del 2001 ha respinto le questioni di illegittimità costituzionale sollevate da diverse Commissioni Tributarie, per cui l'applicabilità dell'IRAP anche ai redditi di lavoro autonomo resta perfettamente legittima. La stessa Corte nella motivazione della predetta sentenza riconosce che il presupposto applicativo dell'IRAP è l'esercizio di un'attività

autonomamente organizzata, sia di impresa che di lavoro autonomo. In tal senso si è pronunciata l'Amministrazione Finanziaria con la circolare n°141/E del 4.6.1998, le cui conclusioni sono state poste dall'Avvocatura dello Stato nel giudizio svoltosi presso la Corte Costituzionale. Tali conclusioni sono state sostanzialmente condivise dalla stessa Corte, quando, con riferimento all'asserita violazione dell'art. 3 della Costituzione, ha considerato legittimo l'art.3 del D.Lgs.446/97, tuttora vigente, che dispone : "pertanto sono soggetti ad imposta.... gli esercenti arti e professioni di cui all'art.49, comma 1 del TUIR". L'interpretazione della citata circolare è stata ulteriormente chiarita con la Ris.Min. 31.1.2002,n°32, mentre per la tassabilità IRAP, in senso opposto alle varie sentenze citate dal ricorrente, si sono pronunciate la Commissione Tributaria Regionale del Veneto(n°82/2002) e la C.T.R. dell'Emilia Romagna(n°120 del 23.10.2002).

Chiede pertanto in subordine che il ricorso venga respinto negando il diritto al rimborso richiesto ed in ulteriore subordine che si limiti il rimborso ai versamenti per i quali non era prescritto il relativo diritto (13.7.98 e 30.11.98)con la condanna del ricorrente al pagamento delle spese di giudizio.

Con sentenza n°206, depositata il 31.12.20003. la Commissione Tributaria Provinciale di Nuoro, Sezione 3^, dichiarava il ricorso inammissibile e compensava le spese, sostenendo che il ricorso in quanto sottoscritto dalla contribuente personalmente (che non risulta legittimata all'autodifesa), in relazione al coordinato disposto degli artt.12 e 18 del D.Lgs.546/92, risulta inammissibile, né la procura speciale in atti, depositata il 25.11.2003, è idonea a sanare tale vizio.

Nell'appello presentato il 18.2.2005 il ricorrente chiede l'annullamento della sentenza perché illegittima, in quanto i giudici di 1° Grado, a seguito della richiesta della difesa nominata con procura speciale depositata il 25.11.2003 faceva presente che nel caso di ricorso firmato dal solo contribuente, per una causa di valore superiore a £.5 milioni(Euro 2.582,28), la Commissione tributaria doveva consentire, con apposita ordinanza, la nomina di un difensore; solo in caso di non ottemperanza all'invito il ricorso doveva essere dichiarato inammissibile.(Cass.22601 del 2.12.2004) Non essendo la Commissione entrata nel merito della legittimità della richiesta di rimborso dell'IRAP l'appellante chiede la remissione della causa alla Commissione Provinciale ex rt.59, comma1 lettera b) del ricordato D.Lgs.546/92. Il concetto di "organizzazione" non coincide con quello fornito dalla Corte di Cassazione- Sez. Lavoro con sentenza n°9395 del 6.9.1995, in cui viene definita come la risultante di un complesso di mezzi e di attività, anche immateriali, che dovrebbero fungere tuttavia " da supporto indispensabile e non secondario al perseguimento dell'unico fine produttivo". Se quindi il reddito non è direttamente riconducibile all'organizzazione in modo ordinario e staccato dal titolare professionista, non può parlarsi di base imponibile ai fini IRAP. La sentenza n°156 del 10.05.2001 della Corte Costituzionale ha disposto che l'IRAP si applica "all'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni, ovvero alla prestazione di servizi". La citata sentenza ha già prodotto una puntuale giurisprudenza di merito (CTP di Parma Sent. n°77/09/02 del 24.09.02;CTR di Milano,Sent.n°4 del 3.2.2004) e di legittimità(Cass. n° 21203/04), che ha accolto le doglianze dei contribuenti assoggettati all'IRAP, perché privi di capitale e lavoro altrui significativo, che non incide sulla sussistenza dell'attività professionale del titolare. Di sicuro se la Dr.ssa non desse il proprio apporto personale l'attività non esisterebbe e l'organizzazione da sola, non sarebbe in grado di produrre reddito, mentre, anche senza l'organizzazione il professionista potrebbe esercitare l'attività e produrre reddito. La presenza di poche attrezzature(come nel caso della ricorrente) non vale certo a configurare un'attività professionale che possa svilupparsi in assenza del titolare.

Nelle controdeduzioni l'Ufficio, chiede che la domanda principale dell'appellante venga respinta, in quanto ritiene che il contraddittorio in primo grado si è svolto nel rispetto della normativa. Alla pubblica udienza , richiesta dalla ricorrente, ha partecipato il suo rappresentante, nominato con procura in calce alla richiesta stessa e sentita la Commissione. L'appellante non spiega la lagnanza, ma si limita a dire che la Commissione avrebbe dovuto consentire con apposita ordinanza, la nomina di un difensore. La Commissione invece ha ritenuto che tale procura, conferita successivamente alla redazione del ricorso, non fosse idonea a sanare il vizio di sottoscrizione che rendeva inammissibile il ricorso stesso. Pur essendovi un tale errore, prosegue l'Ufficio, questo non si traduce in una violazione delle norme che regolano la costituzione e l'integrazione del contraddittorio che, al contrario, si è svolto regolarmente. Se si interpreta la giurisprudenza della suprema Corte nel senso che la procura conferita

in data successiva, sana il vizio di sottoscrizione del ricorso, l'appellante avrebbe dovuto chiedere al giudice di appello di riconoscere l'ammissibilità del ricorso introduttivo e non la remissione della causa. Non essendo stata sul punto formulata alcuna richiesta, neppure in via subordinata, al giudice di appello, la sentenza di primo grado deve considerarsi definitivamente emessa e la domanda neppure presa in considerazione. Per il resto ripropone le stesse argomentazioni indicate in 1° Grado, e insiste nel diniego del rimborso richiesto, ritenendo che la fattispecie rientra nell'ambito di applicabilità dell'IRAP, così come disposto dall'art. 2, comma 1 del D.Lgs.446/97.

Con istanza presentata il 18.2.2007 la ricorrente chiede che la controversia venga trattata in pubblica udienza. La causa, discussa in pubblica udienza, è stata decisa sulle conclusioni soprascripte.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione sentite le parti in udienza pubblica ed esaminati gli atti di causa, ritiene di dover primariamente rispondere alla domanda principale proposta dall'appellante, in quanto questione dirimente riferita alla adottata statuizione. Il difensore dell'appellante, nominato con procura speciale depositata il 25.11.2003, già nell'udienza pubblica di primo grado, vista l'eccezione di inammissibilità per vizio di forma opposta dall'Agenzia delle Entrate di Nuoro, poiché il ricorso risultava sottoscritto personalmente dalla contribuente, faceva presente che in questo caso, per una causa di valore inferiore a £.5 milioni (Euro 2.282,28), la Commissione doveva consentire con apposita ordinanza, alla nomina di un difensore; solo nel caso in cui la contribuente non avesse ottemperato all'invito della Commissione, il ricorso avrebbe dovuto essere dichiarato inammissibile. Il Primo giudice dichiarava inammissibile il ricorso in quanto sottoscritto dalla contribuente personalmente (che non risulta legittimata all'autodifesa), in relazione al coordinato disposto degli artt.12 e 18 del D.Lgs.546/92, né la procura speciale in atti depositata il 25.11.2003 è idonea a sanare tale vizio. Orbene il Collegio riferendosi alla Sentenza n.22601 del 2.12.2004 in cui le Sezioni Unite ritengono che debba essere seguita la via indicata dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 189 del 2000 e, quindi, dalla sentenza della Sezione tributaria che si è adeguata a tale interpretazione, dichiara che "l'inammissibilità del ricorso deve intendersi riferita soltanto all'ipotesi in cui sia rimasto inesequito l'ordine del Presidente della commissione, della sezione o del collegio, rivolto alle parti diverse dall'amministrazione, di munirsi, nel termine fissato, di assistenza tecnica, conferendo incarico a difensore abilitato". Tale ratio decidendi è stata riaffermata dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 520 del 2002. Per cui si rivela decisiva la considerazione che l'interpretazione proposta - secondo cui l'inammissibilità del ricorso può conseguire soltanto alla mancata nomina di un difensore tecnico nel termine all'uopo assegnato dal giudice tributario - s'inserisce nel solco tracciato dalla legge delega e tiene conto, altresì, del fatto che la legge processuale tributaria prevede una assistenza e non già una rappresentanza della parte privata.

Nella controversie tributarie di valore superiore a lire 5 milioni, per effetto della interpretazione adeguatrice dei citati artt. 12, comma 5 e 18, commi 3 e 4 del D.Lgs.546, fornita dalla Corte Costituzionale con la sentenza 189 del 2000, l'inammissibilità del ricorso presentato senza l'assistenza di un difensore abilitato può essere dichiarato soltanto qualora la parte privata non ottemperi, nel termine all'uopo fissato, all'ordine di munirsi di assistenza tecnica, impartito dal Presidente della Commissione Tributaria. Costituendo l'assistenza tecnica una condizione di ammissibilità della domanda, detto ordine non può che provenire, con carattere di pregiudizialità, dal giudice di primo grado, e la mancata fissazione del relativo termine si traduce in un vizio attinente alla regolare instaurazione del contraddittorio. In tal caso, la riforma della dichiarazione di inammissibilità da parte della Commissione Tributaria Regionale non consente a quest'ultima di procedere direttamente all'esame del merito, ma impone, ai sensi dell'art.59 comma1, lettera b), del citato D.Lgs.546/92 la remissione della causa alla Commissione Provinciale, perché inviti il ricorrente a munirsi della prescritta assistenza tecnica, con declaratoria di inammissibilità in caso di inottemperanza (Cass.Civ.Sez.V,13 gennaio 2006,n.620).

La surriferita statuizione è esaustiva di tutte le altre.

Ricorrono giusti motivi per compensare le spese di giudizio fra le parti.

P.Q.M.

La Commissione dichiara la nullità della suddetta decisione e rimette ad altra Sezione della stessa Commissione per l'esame del merito.
Compensa le spese di giudizio.
Così deciso in Sassari il 23.2.2007.