

Giurisprudenza

Per l'ufficio una disobbedienza ben premiata

16 Luglio 2008

Il rifiuto a depositare documenti che avrebbe dovuto produrre il contribuente non ha influenzato i giudici nè compromesso il buon esito della controversia

Thumbnail

Image not found or type unknown

Nessun documento, di cui era stato ordinato il deposito, prodotto dall'ufficio.

Nonostante ciò, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, con la sentenza n. 119/33/07 del 5 aprile 2008, ha accolto l'appello dell'agenzia delle Entrate. A prescindere dagli aspetti tecnico-giuridici, dalla vicenda processuale emergono lo scrupolo e l'attenzione del collegio nel volere acquisire ogni documento necessario alla decisione, non accettando acriticamente una semplice descrizione dei fatti, nonché l'onestà intellettuale con la quale è stata riconosciuta la legittimità del diniego dell'ufficio a produrre la documentazione richiesta con l'ordinanza.

Il processo

A seguito del diniego al rimborso dell'Irap versata dal 2000 al 2003, un perito agrario ricorreva la Ctp di Lodi, asserendo di non essere soggetto passivo dell'imposta. Il contribuente affermava, infatti, di svolgere l'attività professionale solo nei margini di tempo lasciati da quella di insegnante, la sua principale, senza una propria organizzazione, per conto e presso gli uffici di un'azienda assicurativa.

La Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso, rilevando in particolare lo svolgimento della professione come secondo lavoro, per conto e presso di una struttura di terzi.

Soprattutto, però, in evidente e palese errore, i giudici asserivano di aver visionato copia delle dichiarazioni, modello Unico, relative agli anni oggetto del contendere.

La sentenza era impugnata dall'ufficio che, oltre a contestare l'accezione soggettiva del concetto d'autonoma organizzazione, evidenziava altresì: *"Altro elemento a sostegno della tesi dell'Ufficio è dato dalle somme indicate dal ricorrente nelle voci del Quadro RE del modello Unico degli anni d'imposta in questione; in essi sono costantemente dichiarati spese per l'acquisto di beni*

strumentali, spese relative agli immobili, spese di rappresentanza ed alberghiere, che non avrebbero ragione d'essere in assenza di un'attività professionale autonomamente organizzata".

Il contribuente non si costituiva nel giudizio d'appello.

Prima di ogni decisione, la Ctr riteneva doveroso visionare i quadri RE dell'Unico, segnalati dall'ufficio, ma poiché gli stessi non erano, evidentemente, allegati al fascicolo di causa, con apposito provvedimento presidenziale, ne ordinava all'ufficio il deposito.

L'ordinanza, anzitutto, rendeva palese l'errore commesso dalla Ctp, che aveva asseverato la presenza dei modelli dichiarativi agli atti, quando, invece, probabilmente era presente il solo quadro IQ, relativo all'Irap.

L'ufficio, però, si rifiutava di produrre i quadri RE della dichiarazione, evidenziando come l'onere in questione fosse a carico del contribuente.

La Ctr, riunitasi in camera di consiglio, rilevata l'impossibilità di appurare l'esistenza o meno d'attività autonomamente organizzata in capo al ricorrente, condividendo quanto asserito dall'ufficio in merito all'onere probatorio, accoglieva l'appello.

Il commento

La controversa questione sul concetto d'organizzazione autonoma ai fini dell'applicazione dell'Irap ai professionisti, è stata in gran parte dipanata dal decisivo contributo interpretativo fornito dalla Corte di cassazione, con le ottanta sentenze del 16 febbraio 2007 e con le successive pronunce, a cominciare da quelle del marzo seguente.

L'agenzia delle Entrate, con la circolare 45/2008, proprio basandosi su un'attenta lettura di quelle sentenze, ha diramato istruzioni agli uffici per gestire il contenzioso in materia, ritenendo ormai non più sostenibile la tesi espressa in una precedente risoluzione, ove si affermava che l'attività professionale implicasse sempre una pur minima organizzazione.

Secondo la Suprema corte (si vedano, tra le altre, le sentenze 3672, 3676, 3677, 3678 e 3679 del 16/2/2007, cosiddetto "Irap-day"), il concetto d'autonoma organizzazione non può essere inteso in senso soggettivo, bensì in senso oggettivo, avendo riguardo alla struttura organizzativa del professionista.

Questa non deve contenere elementi che eccedano l'*id quod plerumque accidit*, ossia il minimo comunemente ritenuto indispensabile per l'esercizio dell'attività, costituendo indice di tale eccedenza, fra l'altro, l'avvenuta deduzione dei relativi costi ai fini dell'Irpef o dell'Iva.

Fondamentale, a tal fine, è verificare il quadro RE (la necessità di prendere visione del quadro RE è stata esplicitamente richiamata dalla Cassazione in più sentenze, come, ad esempio, la 3678/2007), dal quale emergono i costi distinti separatamente e attraverso il quale si può verificare se l'attività è stata svolta con l'ausilio di collaboratori esterni o interni e/o con mezzi strumentali di valore cospicuo, principali indici d'autonoma organizzazione.

La Ctp di Lodi, accettando acriticamente le asserzioni del contribuente, aveva accolto un ricorso non sufficientemente documentato.

La Ctr milanese, invece, ha correttamente cercato di prendere visione del quadro RE dei modelli Unico interessati dalla controversia, sollecitata dalle eccezioni mosse dall'ufficio che, oltre a impugnare il giudizio di primo grado per motivi di legittimità, era entrato nel merito della questione, esaminando proprio il quadro RE della dichiarazione (in conformità con le direttive contenute nella circolare 45/2008 dell'agenzia delle Entrate).

Pienamente legittimo, se non obbligato, è stato poi l'operato dell'ufficio, che non si limitava a non depositare i documenti richiesti, ma motivava accuratamente il suo rifiuto: il giudice deve decidere *iuxta provata et alligata* (secondo le prove raccolte e i documenti allegati); *actore non probante, reus absolvitur* (se l'attore non prova - ciò che dice -, il convenuto è assolto).

L'ufficio, in aggiunta, richiamava la recente abrogazione dell'articolo 7, comma 3, del Dlgs 546/1997, ossia della facoltà delle Commissioni tributarie di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione della controversia, modifica legata all'obiettivo del legislatore di accentuare il carattere dispositivo del processo tributario.

Le deduzioni dell'ufficio trovano ora il supporto della già citata circolare 45/2008, che al tema dell'onere probatorio dedica uno specifico paragrafo del quale si riporta un significativo passaggio: *"Il processo tributario ha natura dispositiva...Residua in capo al giudice tributario la possibilità di disporre d'ufficio di tutti i mezzi istruttori che ritiene necessari per una piena comprensione della materia del contendere, nei limiti dei fatti dedotti dalle parti. L'esercizio di tali poteri costituisce una facoltà discrezionale, che ha una valenza meramente integrativa dell'onere probatorio delle parti e pertanto non può costituire un rimedio alle lacune probatorie del giudizio né tanto meno espediente per una rideterminazione del thema decidendum della controversia"*.

La Ctr lombarda nelle sue motivazioni ha condiviso pienamente tali principi, citandone, nel contempo un altro, non certo secondario (l'articolo 111 della Costituzione), che richiama il giudice a essere terzo e imparziale, come certamente si è dimostrato il collegio, accogliendo l'appello

dell'ufficio nonostante il diniego al deposito dei documenti richiesti con l'ordinanza.

di

Baldassare Gullo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/lufficio-disobbedienza-ben-premiata>