

C.T.P. di Venezia (Sez. 3, Presidente e Relatore Z. Forlati, Sent. n.7/05).

Ricorsi contro le sanzioni amministrative concernenti il lavoro "sommerso" irrogate dall'Agenzia delle Entrate (Art. 3 D.L. n. 12/02, conv. dalla L. n. 73/02). Difetto di giurisdizione delle Commissioni tributarie (art. 2, comma 2, D.L.vo n. 546/92). Giurisdizione del giudice ordinario. Sussiste (con nota di Mario Piscitello).

C.T.P. di Venezia (Sez. 3, Presidente e Relatore Z. Forlati, Sent. n. 7/05).

Ricorsi contro le sanzioni amministrative concernenti il lavoro "sommerso" irrogate dall'Agenzia delle Entrate (Art. 3 D.L. n. 12/02, conv. dalla L. n. 73/02). Difetto di giurisdizione delle Commissioni tributarie (art. 2, comma 2, D.L.vo n. 546/92). Giurisdizione del giudice ordinario. Sussiste.

\* \* \* \* \*

#### BREVE NOTA.

La sentenza emessa dalla Commissione tributaria provinciale di Venezia è una sentenza pregevole, ma, a mio parere, non può essere condivisa -e non per quello che afferma nella motivazione, quanto per quello che, sorprendentemente, viene del tutto ignorato.

L'art. 3 del D.L. n. 12/2002, conv. dalla L. n. 73/2002, oltre a sanzionare l'impiego di lavoratori dipendenti non risultanti dalle scritture o altra documentazione obbligatoria, prevede che competente ad irrogare le relative sanzioni amministrative è l'Agenzia delle Entrate e stabilisce che "Si applicano le disposizioni del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni, ad eccezione del comma 2 dell'art. 16".

La disposizione di cui all'art. 18 del citato decreto legislativo prevede in modo chiaro ed univoco che "Contro il provvedimento di irrogazione (delle sanzioni) è ammesso ricorso alle commissioni tributarie".

Trattasi di un rinvio che non può essere ignorato o sottovalutato.

Quindi, in base alla citata norma e nella materia de qua, a mio parere, la giurisdizione delle Commissioni tributarie può e deve essere pienamente affermata.

Questo "osservazione", però, non esclude che i rilievi di legittimità costituzionali formulati in riferimento alla disposizione di cui all'art. 2 del D.L.vo n. 546/92 possano valere per la disposizione di cui all'art. 3

del D.L. n. 12/02, conv. dalla L. n. 73/02.

Anzi può essere interessante, per un ulteriore approfondimento della questione, quanto recentemente affermato dalla Corte costituzionale nella Sent. n. 144/05 "...la Commissione tributaria di... affronta espressamente, risolvendola in senso positivo, la questione della sussistenza della giurisdizione del giudice tributario in ordine alle controversie concernenti la sanzione prevista dalla norma censurata.

Pur in presenza di orientamenti difformi di altre Commissioni tributarie, l'argomentazione svolta dal rimettente in ordine alla sussistenza della giurisdizione tributaria non appare implausibile. Ciò è sufficiente, in questa sede, a far ritenere le questioni ammissibili. Infatti, secondo il costante orientamento di questa Corte, la carenza di giurisdizione del rimettente determina l'inammissibilità della questione di legittimità costituzionale esclusivamente quando essa sia manifesta, cioè tale da non ammettere discussione, o perché risulta chiaramente dalla legge, ovvero perché corrisponde ad un inequivoco orientamento giurisprudenziale (si vedano in tal senso sentenze n. 291 del 2001 e n. 179 del 1999; ordinanza n. 167 del 1997). Nessuna di queste circostanze ricorre nella fattispecie in esame, dal momento che dal dettato normativo non emerge icu oculi il difetto di giurisdizione delle commissioni tributarie con riferimento alle controversie concernenti la sanzione prevista dalla disposizione censurata, né, d'altra parte, vi è un indirizzo giurisprudenziale univoco in tal senso".

Infine, non può sfuggire a nessuno e in particolare ai giudici tributari che la Sentenza della Commissione di Venezia, obiettivamente, nuoce ai giudici tributari che, come è noto, sono retribuiti a cottimo.

I giudici di Venezia, a mio parere, meritano però il nostro apprezzamento per lo scrupolo e la serietà con cui hanno affrontato e risolto una questione difficile e complessa. Se avessero deciso diversamente qualcuno, non senza fondamento, avrebbe potuto insinuare qualche sospetto.

La Corte costituzionale, in una Sua non recente Sentenza, ha affermato che "Va escluso nel giudice qualsiasi anche indiretto interesse alla causa da decidere, e deve esigersi che la legge garantisca l'assenza di qualsiasi aspettativa di vantaggi, come timori di alcun pregiudizio, preordinando gli strumenti atti a tutelare l'obiettività della decisione" (Sent. n. 60/69).

Mario Piscitello

\* \* \* \* \*

La Commissione

ritenuto in fatto e in diritto

-che il 27 settembre 2002 la Direzione provinciale del Lavoro di Venezia, facente capo al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, al fine di procedere al Controllo Economia Sommersa, eseguì un accesso presso la sede della società ricorrente;

-che in tale sede venne da detto ufficio contestato che il sig. ....era lavoratore non registrato;

-che, di conseguenza e per effetto dell'art. 3 del d.l. n. 12/2002, convertito nella legge n. 73/2002, venne alla ricorrente irrogata, con l'atto di cui in proemio, la sanzione amministrativa di ? 24.131,42 dall'Agenzia delle Entrate, la cui competenza ad emanare provvedimenti sanzionatori in questa materia è esplicitamente stabilita dal quinto comma della norma ora citata;

-che la società ricorrente propose ricorso a questa Commissione avverso l'atto di irrogazione predetto, contestando l'esistenza della violazione di cui al verbale del 27 settembre 2002 ed il quantum della sanzione irrogata, mentre a detta impugnazione resistette l'Agenzia, con l'atto pure menzionato in epigrafe;

-che all'udienza la ricorrente chiese differimento, in attesa della pronuncia della Corte costituzionale sull'art. 3 del d.l. n. 12/2002 per asserito suo contrasto con gli artt. 3 e 24 Cost.;

-che la Sezione ritiene di dover dichiarare, d'ufficio ex art. 3 del d.lgs n. 546/1992, il proprio difetto di giurisdizione per le ragioni che seguono;

Ritiene per fermo la sezione che quella contestata alla società ricorrente dal Ministero del Lavoro, attraverso il suo Ufficio provinciale di Venezia e col verbale del 27 settembre 2002, sia in primis ed ante omnia una violazione di norme sulle assunzioni e sulla ufficializzazione dei rapporti di lavoro, e non gè di norme tributarie.

E' ben vero che dalla omessa annotazione nel libro matricola di un lavoratore dipendente possono, in astratto, derivare anche violazioni di norme tributarie (tipico l'omesso versamento dell'Irpef); ma questa violazione non fu, nel caso, accertata; ed essa è comunque riflessa ed eventuale, ben potendosi ipotizzare rapporti non regolarizzati per la legislazione lavoristica, ma tributariamente regolari.

Dunque, ciò che alla società ricorrente venne contestato col suddetto verbale, proveniente dal Ministero del Lavoro, è la violazione di norme e di obblighi non tributari. Ed è l'esistenza, o meno, di un siffatto obbligo non tributario quanto forma oggetto del presente ricorso.

Tanto premesso, questa Sezione della Commissione tributaria provinciale di Venezia deve necessariamente verificare (e lo fa d'ufficio ex art. 37 c.p.c.) se, nonostante il suddetto oggetto della materia del contendere, essa sia dotata del potere di giudicare.

La risposta al quesito è negativa, per quanto ora si dirà.

La norma da cui prendere le mosse è quella di cui all'art. 2, comma 1, del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546 (contenente Disposizioni sul processo tributario) nel testo di cui all'art. 12 della c.d. Finanziaria del 2002 (l. 28 dicembre 2001 n. 448).

Tal norma, quale oggi vigente, attribuisce "alla giurisdizione tributaria le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie, nonchè... le sanzioni amministrative comunque irrogate da ufficio finanziari...".

La norma precedentemente in vigore era diversamente articolata, contenendo al comma primo l'elenco dei tributi di cui i giudici tributari potevano conoscere (e non erano tutti, essendone esclusi, ad es, sia l'imposta di bollo che quelle doganali); mentre al secondo comma era stabilito, inter alia, che erano soggette alla giurisdizione tributaria "...le sanzioni amministrative...nelle materie di cui al comma primo".

Il primo quesito che occorre risolvere è dunque quello se il nuovo testo dell'art. 2 cit. faccia rientrare nella giurisdizione tributaria "le sanzioni amministrative comunque irrogate da uffici finanziari", indipendentemente dal loro oggetto (e cioè, anche se non reprimono violazioni di norme tributarie, quali quelle lavoristiche); o se, invece, dette sanzioni debbano colpire solo violazioni di norme tributarie.

Il testo è biunivoco; e la sua lettura consente di raggiungere entrambi i risultati; onde è giocoforza servirsi dell'interpretazione sistematica e di individuare quella delle due interpretazioni che meglio si adatta ai principi generali dell'ordinamento della Repubblica.

Ritiene la Sezione che si debba preferire la lettura della norma che limita la giurisdizione tributaria alle cause aventi ad oggetto esclusivo sanzioni per violazione di norme tributarie.

In primo luogo non ha rilievo il fatto che non figuri più nel testo vigente dell'art. 2 del d.lgs. n. 546/1992, la frase "nelle materie di cui al comma primo" contenuta nel testo precedente.

La sua eliminazione ben si spiega con la non necessità di detto inciso, nel momento in cui la giurisdizione tributaria venne dal legislatore estesa a tutte le "controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie". La limitazione contenuta nel vecchio secondo comma, per le sanzioni amministrative, alle "materie di cui al comma primo" era, in tale contesto, superflua.

Tale limitazione era invece, nel vecchio testo, necessaria, in quanto, altrimenti, sarebbero potute rientrare nella giurisdizione speciale tributaria provvedimenti repressivi di violazioni relative a tributi non compresi nell'elenco di cui al primo comma dell'art. 2 (vecchio testo), e così di tributi di cui le Commissioni non potevano conoscere.

A ciò si aggiunga che la modifica, introdotta con la finanziaria 2002, dell'art. 2 del d.lgs. n. 546/1992 aveva ad oggetto, evidentemente, norme tributarie.

In quanto tale, ai sensi dell'art. 2 dello Statuto del contribuente (l. n. 212/2000), essa non poteva contenere norme aventi un oggetto non tributario.

L'attribuzione alle Commissioni tributarie di giurisdizione in materia lavoristica fatta con detta legge violerebbe, quindi, lo Statuto del contribuente.

Ulteriore, e più rilevante, elemento ermeneutico a favore della tesi restrittiva scelta dalla Sezione è quello che si ricava dall'art. 102 e VI disp. trans. cost., nella lettura datane dalla Corte costituzionale, in particolare nelle sue sentenze n. 287/1974 e 215/1976.

E' noto che, almeno sino alla sentenza n. 287/1974, si era dubitato della natura giurisdizionale delle Commissioni tributarie, essendosene affermata la natura meramente amministrativa (sent. Corte cost. n. 6 e 10/1969); ma la citata sentenza n. 287/1974, al pari di quella n. 215/1974, affermò decisamente la natura giurisdizionale delle Commissioni tributarie, statuendo che il "legislatore con la recente normativa [l'art. 10 n. 14 della legge delega 9 ottobre 1971, n. 825 e il d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 636] ha inteso esercitare il potere di revisione che la VI disp. trans. cost. prevede proprio per gli organi speciali di giurisdizione già esistenti nell'ordinamento nel momento di entrata in vigore della Costituzione."

Dunque, il d.p.r. n. 636/1972 e il d.lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546 in tanto non violano l'art. 102 cost. (ed il correlativo divieto di istituire giudici straordinari o speciali), in quanto provvedono a quella "revisione degli organi speciali di giurisdizione attualmente [al 1 gennaio 1948] esistenti", che la citata VI disp. att. cost. fa esplicitamente salva; e tra questi "organi speciali di giurisdizione" vi sono di certo le Commissioni tributarie.

D'altro canto, la recente pronuncia del giudice delle leggi sulla riforma del contenzioso amministrativo (Corte cost. 6 luglio 2004 n. 204 che dichiarò l'incostituzionalità di parte dell'art. 33 del d. lgs. n. 80/1998 e l'ampliamento della giurisdizione esclusiva dei T.a.r. e del Consiglio di Stato) indica chiaramente che i rapporti tra le giurisdizioni civile ed amministrativa non possono nella sostanza essere spostati; e certo non in modo sensibile rispetto al loro tradizionale assetto.

In particolare, occorre che l'eventuale allargamento della giurisdizione amministrativa esclusiva abbia ad oggetto materie collegate con la giurisdizione generale di legittimità quale tradizionalmente considerata, non essendo a tal fine sufficiente la mera situazione soggettiva, e così l'esistenza di una controversia con la pubblica amministrazione.

Di qui un'ulteriore, autorevolissima indicazione circa l'incostituzionalità di un'espansione di giurisdizione dei giudici speciali a materie diverse da quelle tradizionalmente loro affidate all'atto dell'entrata in vigore della Costituzione repubblicana.

Ora, le Commissioni tributarie, quali esistenti nel momento detto, potevano conoscere solo ed esclusivamente di controversie avanti ad oggetto tributi, e non certo di rapporti di lavoro e della loro corretta evidenziazione.

Certo, vi è ampia discrezionalità legislativa nell'individuare se tale giurisdizione debba comprendere tutti i tributi (come oggi sancito), o solo alcuni di essi (come era tradizione del diritto tributario italiano e come statuito sino al 31 dicembre 2001); ma costituisce limite esterno (ed invalicabile) di tale giurisdizione la natura tributaria dell'oggetto della controversia sottoposta alle Commissioni, non a caso definite dalla legge tributarie.

Di conseguenza, non può essere seguita la lettura estensiva dell'art. 2, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. Essa finirebbe coll'attribuire ad un giudice speciale, quali le Commissioni tributarie, una competenza giurisdizionale su controversie che di certo tributarie non sono e finirebbe col violare (per di più in modo surrettizio) l'art. 102 cost.

La lettura restrittiva dell'art. 2 qui prospettata sfugge invece a quella censura di costituzionalità, che colpirebbe inesorabilmente quella estensiva; ed è allora l'unica possibile.

Va quindi dichiarato il difetto di giurisdizione di questa Commissione tributaria provinciale a conoscere del presente ricorso.

La complessità e la novità della questione giustifica l'integrale compensazione delle spese.

P.Q.M.

La Sezione dichiara il proprio difetto di giurisdizione e compensa le spese del giudizio.

Venezia, 22 gennaio 2005

Presidente e Relatore,

Avv. Zeno Forlati