



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI ROMA

SEZIONE 14

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	CELLITTI	SPARTACO	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	PENNACCHIA	AMBROGIO	Giudice
<input type="checkbox"/>	TOZZI	GIANDOMENICO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull' appello n° 701/12 depositato il 08/02/2012
- avverso la sentenza n° 325/16/2011 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA proposto dall'ufficio: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI ROMA 1

controparte:

[REDACTED]

difeso da:

AVV.TI BONICHI FRANCESCO E MILANESE MICHELE

Atti impugnati:

- SILENZIO RIFIUTO ISTANZA RIMB. IRAP 2006
- SILENZIO RIFIUTO ISTANZA RIMB. IRAP 2007
- SILENZIO RIFIUTO ISTANZA RIMB. IRAP 2008

SEZIONE

N° 14

REG.GENERALE

N° 701/12

UDIENZA DEL

29/05/2012

ore 10:00

SENTENZA

N°

378/14/12

PRONUNCIATA IL:

29/5/2012

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

30/5/2012

Il Segretario

[Signature]

## SUCCINTA ESPOSIZIONE DEI FATTI RILEVANTI DELLA CAUSA

Con istanze del 17.07.2009 e 05.02.2010 la sig.ra [REDACTED] ha chiesto il rimborso dell'imposta IRAP versata per gli anni d'imposta 2006, 2007 e 2008 pari a EURO 28.344,64 sostenendo il difetto dei presupposti per la soggettività passiva dell'imposta con particolare riguardo alla carenza del requisito dell'autonoma organizzazione nello svolgimento della propria attività professionale di **esperta solicitor ( consulente legale)** qualificato per l'esercizio della professione legale in [REDACTED] ( avvocato che discute le cause presso le corti di grado inferiore) secondo i principi ricavabili dalla storica sentenza della Corte Costituzionale n.156 del 2001 e delle successive interpretazioni date dalla Corte di Cassazione in numerosissime sentenze ed ordinanze.

Contro il silenzio rifiuto dell'Agenzia delle entrate-Ufficio di Roma 1 il contribuente ha proposto ricorso, con allegati i documenti F24 relativi al versamento del ritenuto indebito e chiesto a rimborso ed i modelli UNICO relativi alle dichiarazioni dei redditi con particolare riferimento al quadro RE, registro dei beni ammortizzabili, studi di settore, certificazioni delle ritenute subite e rilasciate dallo studio legale associato "[REDACTED]".

L'Ufficio ha controdedotto in poche righe insistendo sulla legittimità del rifiuto di rimborso sulla scorta della giurisprudenza di legittimità e della insufficienza della documentazione offerta e prodotta, riservando una memoria successiva ma mai prodotta.

La CTP di Roma sez.16 con sentenza n.325/16/11 depositata 31.05.2011 ha accolto il ricorso osservando che dalla documentazione prodotta dal contribuente si desume chiaramente l'assenza del presupposto di imposta e cioè l'assenza del requisito dell'autonoma organizzazione.

Appella l'Ufficio criticando la sentenza per non avere adeguatamente apprezzato la documentazione prodotta e per non aver considerato la natura dell'attività svolta di avvocato che si avvale dello studio di terzi per aumentare il proprio reddito, dilungandosi nella indicazione di sentenze del giudice di legittimità peraltro non pertinenti.

Resiste il contribuente con atto di controdeduzioni e con successiva memoria illustrativa insistendo nel diritto al rimborso apparendo chiara la mancanza dell'autonoma organizzazione nell'attività svolta.

## RAGIONI GIURIDICHE DELLA DECISIONE

L'appello dell'Ufficio è infondato e va, pertanto, respinto.

Dall'esame della situazione fiscale del contribuente relativa agli anni 2006, 2007 e 2008, deve convenirsi che non sussiste nel caso il presupposto dell'autonoma organizzazione rilevante ai fini IRAP.

Sul punto, sintetizzando i principi del diritto vivente mutuati dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 156 del 2001 e dalle numerose sentenze della Cassazione, si può ritenere assodato che quel che rileva agli effetti dell'autonoma organizzazione è la concreta possibilità che gli esercenti arti e professioni utilizzino normalmente nell'esercizio della loro attività, personale di pendente e collaboratori, beni strumentali e mezzi finanziari idonei a potenziarla. ( Cass. Sent. N. 12078 del 17.09. 2009 ex multis).

Orbene, dalla documentazione fiscale prodotta dal contribuente, cui incombe l'onere della prova di non avvalersi di una autonoma organizzazione ai fini dell'imposizione IRAP, secondo il canone processuale pacificamente riconosciuto, ( Cass.sent. n. 21578 del 21.10.2010; Ord.11933 del 30.05.2011; 16046 del 21.07.2011) si rileva che il professionista non si avvale di beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile, inteso in termini di **FUNZIONALITA'** effettiva per l'esercizio dell'attività secondo un criterio **di normalità** tali da giustificare alcune quote di ammortamento dei beni medesimi, considerando che ad ogni attività di lavoro autonomo corrisponde una più o meno definita area di beni strumentali indispensabili: autovettura ed altri mezzi di locomozione, telefonini, televisori, computers con stampante, una biblioteca, banchi di lavoro, banche dati di letteratura ed altro ( cass. 3679/07; 2030/2009 ex multis). L'essenziale è che il professionista impieghi beni strumentali **non eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività.** ( da ultimo: **Cass. Ord. n. 19124 del 06.09.2010; Ord. n. 23155 del 16.11.2010; nonché circolare Agenzia n.28/10**

Si rileva, altresì, che il contribuente non utilizza lavoro altrui nemmeno in maniera saltuaria ed occasionale: tanto si rileva dal quadro RE delle dichiarazioni fiscali prodotte per gli anni a rimborso. L'attività svolta consiste nel prestare la propria assistenza specialistica in materia di diritto inglese, utilizzando la posta elettronica per fornire pareri o redigere o commentare contratti in lingua straniera per cui la contribuente non necessita di particolari strutture organizzative, come dimostrato dai quadri RE, dagli studi di settore, dai registri IVA e dal registro dei beni ammortizzabili. Con l'ordinanza n. 23446 del 19.11.2010 la Cassazione ha ulteriormente precisato sul punto che "è priva del requisito dell'autonoma organizzazione, presupposto impositivo dell'IRAP, l'attività professionale esercitata senza dipendenti e collaboratori e con l'impiego di beni strumentali di modesto valore, **a nulla rilevando l'indicazione generica da parte dell'A.F. di dati contabili desunti dalle dichiarazioni annuali e, segnatamente, la valorizzazione di beni strumentali**".

A fronte di che, l'Ufficio sia in primo grado che in questa fase di giudizio nulla ha controdedotto in ordine alle puntuali ricostruzioni esposte dal contribuente, limitandosi, in sostanza, a ribadire la natura giuridica dell'autonoma organizzazione quale presupposto d'imposta; sicché le prove proposte dal contribuente costituiscono fatti non specificamente contestati dall'ufficio e sono posti a base della decisione di accoglimento della domanda di rimborso in base al principio della non contestazione di cui all'art. 115 cpc come aggiornato dall'art. 45 legge 69 del 2009 ritenuto applicabile in materia con sentenza della cassazione n. 1540 del 2007 e n. 25136 del 30.11.2009. Con ciò rimane superata la eccepita mancanza di prova da parte del contribuente che risulta in atti.

Nemmeno la presunzione svolta dall'ufficio nell'atto di appello risulta fondata.

L'ufficio, infatti, espone testualmente che "la collaborazione emersa dalle indagini tributarie potrebbe originare dal fatto che la ricorrente potrebbe avvalersi in modo non occasionale di lavori altrui utilizzando quindi lo studio associato [redacted] come collaboratore. Ma siffatta presunzione lungi dal trovare conferma nella documentazione fiscale versata in atti dal contribuente, non risulta minimamente dimostrata dall'ufficio, al quale nel caso incombe l'onere della prova, sia in ordine alla presunzione sia in ordine alla contestazione della documentazione del contribuente.

Detta illazione, comunque, è superata oggi dal giudice di legittimità il quale ha sancito l'esonero dal versamento dell'Irap per l'avvocato che collabora da esterno con uno studio di altri professionisti (sentenza n. 5396 del 04.04.2012 e ordinanza n. 15805 del 19.07.2011). La giurisprudenza citata precisa che il contribuente, prima di divenire associato di studio, ha con l'associazione professionale un semplice rapporto di collaborazione esterna tanto da fatturare per il detto studio l'ammontare intero dei corrispettivi annui (come nel caso in esame). Non rileva, pertanto, l'affermazione che i mezzi messi a disposizione dallo studio associato hanno ragionevolmente accresciuto la produttività del contribuente perché risulta acclarato che si tratta di mera collaborazione con attività organizzata con uso di mezzi altrui al limitato fine di attuare il rapporto collaborativo. L'autonoma organizzazione esprime un concetto che si declina lungo tre direttrici: la responsabilità di una struttura organizzativa; avere dipendenti o collaboratori fissi; adoperare beni strumentali oltre il minimo necessario. Nel caso di specie, non è ravvisabile nessuno degli elementi chiave dell'autonoma organizzazione, come si desume dalla documentazione fiscale complessiva fornita dal contribuente e come apprezzata dal giudice di primo grado.

In particolare, dal quadro RE dei modelli Unico per gli anni interessati emerge che: Rigo R7 non risultano dedotte quote di ammortamento di beni strumentali (anni 2006 e 2007), mentre sono state dedotte per € 332,00 per l'anno 2008; dal quadro RE 12 non risultano esposti compensi a terzi afferenti l'attività professionale; Rigo RE 15 indica alcune spese per prestazioni alberghiere, partecipazione a convegni, corsi di aggiornamento. Dallo studio di settore UK04U allegato ai modelli di dichiarazione dei redditi, inoltre, emerge che non vi è personale dipendente né collaboratori (righe A001-A005), non vi sono locali adibiti all'attività esercitata (quadro B) mentre dal quadro G014 appare il valore zero di beni strumentali per gli anni 2006 e 2007 mentre per l'anno 2008 viene indicato un valore irrisorio pari a € 1.132,00. In sostanza, le spese complessive inerenti l'attività avvolta sono pari al 3%- 4% dei compensi complessivi dichiarati, come apprezzato dal primo giudice e non smentito dall'ufficio con l'appello.

In definitiva, non è dato ravvisare nell'attività del contribuente una autonoma organizzazione produttiva di plus reddito assoggettabile all'IRAP per la mancata utilizzazione di personale, di collaboratori, di beni strumentali eccedenti l'id quod plerumque accidit, secondo i criteri fissati nelle varie sentenze della Cassazione (ex multis 12078/09: 20001 /2009; da ultimo sent. n. 26427 del 07.12.2011). Nel caso specifico, il contribuente ha spiegato la natura delle spese, non eccessive rispetto all'ammontare dei compensi professionali di cui costituiscono una percentuale di incidenza irrisoria per i tre anni, senza contestazione dell'Ufficio.

Da quanto precede deve concludersi che l'appello dell'Ufficio è infondato: va confermata la sentenza impugnata disponendo il rimborso chiesto per gli anni 2006, 2007 e 2008 per complessivi EURO 28.344,64, non sussistendo per essi il presupposto impositivo IRAP. Le spese possono essere compensate tra parti stante la natura della controversia ancora in fase di evoluzione interpretativa.

P.Q.M.

respinge l'appello dell'Ufficio e dichiara dovuto il rimborso richiesto di € 28.344,64 per gli anni indicati. Spese compensate.

Roma 29.05.2012

IL PRESIDENTE RELATORE ESTENSORE

Spartaco Celliti