



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"/>	TARANTINO	CRISTOFARO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1820/12
depositato il 04/04/2012

- avverso la sentenza n. 366/11/11
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA
contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI ROMA 2

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:

DOTT.SSA PALUSCI VILMA

[REDACTED]

Atti impugnati:

SIL/RIFIUTO IRAP 2003

SIL/RIFIUTO IRAP 2004

SIL/RIFIUTO IRAP 2005

SEZIONE

N° 14

REG.GENERALE

N° 1820/12

UDIENZA DEL

03/07/2012

ore 10:00

SENTENZA

N°

465/14/12

PRONUNCIATA IL:

3/7/2012

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

4/7/2012

Il Segretario

[Signature]

SUCCINTA ESPOSIZIONE DEI FATTI RILEVANTI DELLA CAUSA

Il sig. ██████████ - MEDICO PEDIATRA DI BASE CONVENZIONATO CON IL SSN- ha chiesto il rimborso della somma di € 4.760,28 indebitamente versata a titolo di Irap per gli anni 2003-2004- 2005 con istanza del 06.02.2008 all'AGENZIA DELLE ENTRATE- Ufficio di Roma 5- sostenendo la mancanza di soggettività passiva al tributo in assenza del requisito dell'autonoma organizzazione, svolgendo la sua attività professionale in forma strettamente individuale, senza l'ausilio di dipendenti o collaboratori e con beni strumentali strettamente necessari alla professione.

L'ufficio , al contrario, fonda la legittimità del suo operato sulla base che il professionista dispone di uno studio organizzato, come tale idoneo ad integrare il presupposto di imposta., alla luce dei principi ricavabili dalla sentenza n. 156 del 2001 della Corte Costituzionale.

L'ufficio con l'atto di costituzione in giudizio espone una serie di osservazioni sulla natura dell'imposta IRAP, senza nulla eccepire in ordine al dedotto difetto del presupposto impositivo né alle prove offerte dal contribuente , limitandosi ad osservare che "anche nel caso in cui l'attività professionale sia svolta nella propria abitazione, senza l'impiego di beni strumentali, né l'ausilio di collaboratori o dipendenti, la stessa deve comunque considerarsi come attività professionale autonomamente organizzata e come tale soggetta all'imposizione dell'IRAP".

La CTP di Roma sez.11 con sentenza n.366/11/11 depositata 12.09.2011 respinge il ricorso motivando sulla esistenza di beni strumentali e per i compensi a terzi come figurano nelle dichiarazioni fiscali.

Appella il contribuente eccependo la erroneità della sentenza impugnata, forse riferita ad altro soggetto in quanto parla di professione di INGEGNERE , ,facendo presente che per gli anni in questione non ha avuto dipendenti e che i beni strumentali sono quelli indispensabili per l'esercizio della professione medica; al'uopo allega nuovamente le dichiarazioni fiscali , il registro dei beni ammortizzabili e le fatture passive ricevute dai collaboratori occasionali.

L'Ufficio resiste in giudizio con memoria di costituzione e controdeduzioni all'appello e ripetendo, genericamente, le osservazioni di ordine generale sul requisito dell'autonoma organizzazione con riferimento ai beni strumentali, ai redditi conseguiti e alle spese per compensi a terzi.

RAGIONI GIURIDICHE DELLA DECISIONE

L'appello del contribuente è fondato e va, pertanto, accolto.

Per quanto riguarda gli anni in contestazione deve convenirsi che l'attività svolta dal contribuente non presenta i connotati dell'autonoma organizzazione assoggettabile all'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 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, beni strumentali e mezzi finanziari idonei a potenziarla. (Cass.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), 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 minime 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 annessa stampante, una biblioteca, banchi di lavoro,, banche dati di letteratura ed altro (Cass.3679/2007; 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. Ordinanza n.19124 del 06.09.2010; Ord. n.23155 del 16.11.2010 nonché circ. Ag. N.28/10). Da ultimo la suprema corte ha avuto modo di esaminare il caso analogo di un medico convenzionato ssn nella sentenza n. 24953 del 09.12.2010 stabilendo il seguente principio al quale è necessario adeguarsi attesa la natura nomofilattica della corte: "**le attrezzature necessarie per l'esercizio dell'attività di medico convenzionato non eccedono il minimo indispensabile per l'esercizio della professione medica in quanto è la stessa convenzione che qualifica gli arredi e le attrezzature prescritte come indispensabili per l'esercizio della medicina generale. Se un bene strumentale è indispensabile, deve ritenersi che risponda anche al requisito della minimalità.** La corte ha ulteriormente ribadito che la disponibilità di uno studio dotato dell'attrezzatura prevista dall'art. 22 dell'accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici di medicina generale (dpr 270/2000) rientra nell'ambito del minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale; esso, poi, deve essere dotato di sala d'attesa adeguatamente arredata, di servizi igienici, di illuminazione ed aerazione idonea, ivi compresi idonei strumenti di ricezione delle chiamate. (Cass. ord. 29127 del 29.12.2011; 10271/2011 ex multis). Sul punto specifico, la Corte di Cassazione ha, inoltre, precisato che " proprio in relazione all'attività di medico, è insufficiente la motivazione dell'ufficio laddove enumera i beni strumentali utilizzati dal contribuente ma non spiega per quale ragione li ritenga eccedenti la normale dotazione necessaria per l'esercizio della professione ed è incongrua laddove desume dalla sola necessità di adeguarsi agli obblighi derivanti dalla convenzione con il S.S.N. la circostanza che debba necessariamente sussistere una autonoma organizzazione per farvi fronte, dal momento che è ben possibile adempiere agli obblighi senza necessità di collaborazione altrui o significativi investimenti" (sent. 8826/2009).

Devesi, infine, rilevare che l'ammontare del reddito in sé considerato è irrilevante ai fini di ritenere o meno la esistenza di una autonoma organizzazione, mentre le spese per ammortamento beni strumentali e compensi a terzi, modeste in sé, costituiscono dato equivoco, non evincendosi né che le prime si riferiscono a beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile né che le seconde siano

attinenti a rapporti di collaborazione di tipo continuativo ovvero ad attività occasionalmente delegate a terzi, fatto che confermerebbe la assenza di autonoma organizzazione. (Cass. Ordinanza n. 4929 del 27.03.2012)

Si rileva, altresì, che il contribuente non utilizza lavoro altrui nemmeno in maniera saltuaria ed occasionale (Cass.n.20001 del 17.09.2009 ex multis) : tanto si rileva dal quadro RE delle dichiarazioni fiscali prodotte). Con la 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".

Nella fattispecie, il contribuente ha esposto nelle dichiarazioni fiscali prodotte al rigo RE 11 il compenso di € 1.200,00 per l'anno 2003; € 7.976,00 per l'anno 2004 e € 2.935,00 per l'anno 2005. Ma di queste somme ha dato congrua giustificazione con le fatture passive ricevute da altri colleghi che avevano sostituito il titolare dello studio in ferie o in malattia: tali sostituzioni con altro medico a proprie spese è previsto espressamente come obbligo nell'art. 21 della convenzione citata. La modesta entità dei compensi, la corrispondenza delle somme delle fatture a quelle riportate nel rigo RE11, la saltuarietà delle prestazioni sostitutive desumibili in una o due per ogni anno, denotano la mancanza della previsione di collaborazioni continuative nonché la mera occasionalità delle prestazioni in coincidenza con gli eventi sopra indicati.

L'Ufficio, del resto, non ha contestato tali circostanze, limitandosi a mere ripetizioni di principio in aperta contraddizione con quanto risulta per tabulas dalla documentazione prodotta dal contribuente , sicchè le prove proposte dal contribuente costituiscono fatti non specificamente contestati dall'ufficio e sono posti a base della decisione di accoglimento dell'appello in base al principio della non contestazione di cui all'art. 115 cpc come aggiornato dall'art. 45 L.69/2009. ritenuta applicabile in materia .(Cass. 25136 del 30.11.09).

In considerazione delle osservazioni sopra indicate, la commissione ritiene la sentenza impugnata errata, non in linea con i principi affermati dalla Cassazione e con l'orientamento efferto dalla stessa A.F. con circ. n. 45/E del 13.06.2008.

Non è dato ravvisare, pertanto, nell'attività del contribuente una autonoma organizzazione produttiva di reddito assoggettabile all'IRAP onde l'appello va accolto con la riforma totale della sentenza impugnata. Le spese possono essere interamente compensate tra le parti attesa l'alterna vicenda processuale e la natura della controversia ancora in fase di evoluzione interpretativa anche per la mancata richiesta da parte dell'appellante.

P.Q.M.

Accoglie l'appello del contribuente e dichiara dovuto il rimborso richiesto di € 4.760,28. Spese compensate.

Roma 03.07.2012

IL PRESIDENTE RELATORE ESTENSORE

Spartaco Cellitti