



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. 1823/12  
depositato il 04/04/2012

- avverso la sentenza n. 93/48/11  
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA  
contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI ROMA 2

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:

[REDACTED]

Atti impugnati:

SIL/RIFIUTO IRAP 1998  
SIL/RIFIUTO IRAP 2000  
SIL/RIFIUTO IRAP 2001  
SIL/RIFIUTO IRAP 2002  
SIL/RIFIUTO IRAP 2003  
SIL/RIFIUTO IRAP 2004  
SIL/RIFIUTO IRAP 2005  
SIL/RIFIUTO IRAP 2006

- sull'appello n. 1864/12  
depositato il 05/04/2012

- avverso la sentenza n. 93/48/11  
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA

pag. 1 (continua)

SEZIONE

N° 14

REG.GENERALE

N° 1823/12 (riunificato)

UDIENZA DEL

03/07/2012 ore 10:00

SENTENZA

N°

467/14/12

PRONUNCIATA IL:

3/7/2012

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

4/7/2012

Il Segretario

[Signature]

## SUCCINTA ESPOSIZIONE DEI FATTI RILEVANTI DELLA CAUSA

Il sig. ██████████ esercente la professione di ARCHITETTO, ha impugnato il silenzio rifiuto dell'ufficio locale Roma 1 sulla richiesta di rimborso del 13.11.2007 dell'importo di € 41.842,00 indebitamente versato a titolo di Irap per gli anni dal 1998 al 2006, sostenendo la illegittimità della pretesa fiscale per la mancanza di soggettività passiva al tributo in assenza del requisito dell'autonoma organizzazione svolgendo la sua attività in forma strettamente individuale, priva di qualsivoglia organizzazione, senza l'ausilio di collaboratori o dipendenti e con beni strumentali strettamente indispensabili, sulla base della sentenza della corte costituzionale n. 156 del 2001. Detta istanza di rimborso era presentata per " indebito oggettivo d'imposta Irap" ex art. 2033 c.c. usufruendo del più ampio termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c.

L'ufficio con l'atto di costituzione in giudizio insiste sulla legittimità del proprio operato chiedendo il rigetto del ricorso osservando che dalla stessa dichiarazione dei redditi del contribuente è dato ricavare gli elementi costitutivi dell'autonoma organizzazione eccependo, altresì, la decadenza per tardività della domanda di rimborso per gli anni fino al 2002 mentre per gli anni 2003 e 2004 il contribuente aveva usufruito del beneficio del condono di cui alla legge 289 del 2002.

Il contribuente faceva seguire una memoria di replica con la quale modifica la richiesta originaria limitando la domanda di rimborso agli anni compresi nel termine di 48 mesi ex art. 38 dpr 602/73 per € 13.055,00 oltre gli accessori.

La CTP di Roma sez.48 con sentenza n. 93/48/11 depositata 04.03.2011 respinge il ricorso ritenendo sussistente il presupposto imponibile Irap nell'attività esercitata dal contribuente e per la mancanza di prove addotte dal contribuente a sostegno del diritto al rimborso.

Appella il contribuente sugli stessi motivi esposti in prime cure producendo apposita documentazione e resiste l'Ufficio ribadendo la legittimità del rifiuto del rimborso per le eccezioni già svolte in prime cure.

## RAGIONI GIURIDICHE DELLA DECISIONE

Va disposta la riunione della presente causa RGA 1823/12 a quella ribricata RGA 1864/12 per connessione oggettiva e soggettiva.

L'appello del contribuente è infondato e va, pertanto, respinto.

Si esaminano in primis le questioni in rito sollevate dalle parti.

Le questioni relative alla eccepita incostituzionalità dell'imposta IRAP e della sua incompatibilità con il diritto comunitario devono intendersi superate per l'intervenuta sentenza del 03.10.2006 (causa C-475/03) della Corte di Giustizia UE e per la storica sentenza della Corte Costituzionale n. 156 del 21.05.2001 la quale dichiarando la infondatezza della questione sollevata esonera, di fatto, dall'Irap i professionisti privi di organizzazione, precisando che la verifica del presupposto impositivo è questione di mero fatto devoluto alla cognizione del giudice tributario. A seguito di tale sentenza la Cassazione ha sfornato numerosissime sentenze ed ordinanze per chiarire di volta in volta il concetto del requisito dell'autonoma organizzazione.

Sulla tempestività della domanda di rimborso per gli anni dal 1998 al 2003.

Il contribuente ritiene tempestiva la predetta domanda in quanto ha "inquadrato" la fattispecie come indebito oggettivo ex art. 2033 cc e, pertanto, il rapporto tributario non può ritenersi concluso non essendo trascorso il termine di prescrizione ordinaria decennale ex art. 2946 c.c..

La osservazione è destituita di giuridico fondamento.

Nell'ordinamento tributario vige, per la ripetizione del pagamento indebito, un regime speciale basato sulla istanza di parte da presentare, a pena di decadenza, nel termine previsto dalle singole leggi di imposta (in specie, per i rimborsi di versamenti diretti attinenti alle imposte sui redditi, dall'art. 38 del DPR 29.09.1973 n. 602 o comunque, in difetto, dalle norme sul contenzioso tributario (artt. 19 c.1 lett.g) e 21 c.2 D.lgs. 546/1992) regime che impedisce, in linea di principio, l'applicazione della disciplina prevista per l'indebito di diritto comune. Ne discende che, da un lato, all'istituto del rimborso su istanza di parte deve riconoscersi carattere di regola generale in materia tributaria e dall'altro, le norme che contemplano l'istituto del rimborso officioso (che, ove applicabile, esclude ovviamente la operatività del primo), data la loro natura eccezionale, vanno considerate di stretta interpretazione. (cass. sent. n. 15840 del 12.07.2006).

La conferma della fondatezza di tali principi trova riscontro nelle osservazioni fatte dal contribuente nella memoria di replica in primo grado e ripetute in questa sede allorché ridimensiona la richiesta di restituzione agli anni inclusi nel termine di decadenza di 48 mesi ex art. 38 e cioè agli anni dal 2003 al 2006.

La preclusione del diritto al rimborso per gli anni coperti da condono.

Al riguardo, deve precisarsi che è ormai definitivamente consolidato l'orientamento giurisprudenziale della suprema corte di cassazione secondo il quale il contribuente che ha aderito a una forma di condono perde l'eventuale diritto al rimborso delle somme versate e ritenute indebite. (cass. n. 6504 del 19.03.07; 3682 del 16.02.07; 25611 del 22.10.08; 2521 del 15.10.08; 24222 del 26.09.08 ex multis).

Nelle sentenze indicate la cassazione sancisce che per i periodi d'imposta che hanno formato oggetto di condono ai sensi degli artt. 7,8,9 L. 289 del 2002, l'istanza di rimborso dell'Irap è

Conseguentemente, nella fattispecie, non sono rimborsabili gli anni 2003 e 2004 perché coperti da condono mentre per gli anni precedenti si è verificata la decadenza dall'azione perché la domanda è stata avanzata oltre i 48 mesi dalla data del versamento ai sensi dell'art. 38 più volte citato.

Nel merito e per quanto riguarda gli anni oggetto di contestazione, deve convenirsi che l'attività svolta dal contribuente 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. 25.05.2009 n.12078).

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, (ex multis: Cass.sent.n. 12078 del 17.09.2009), si rileva che il professionista pur non avvalendosi 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, utilizza lavoro altrui in maniera non saltuaria e non occasionale, tanto si rileva dal quadro RE della dichiarazioni fiscali prodotte. Da esse risultano spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato e compensi a terzi, di elevati importi, per tutti gli anni contestati e con carattere di continuità. In particolare, per l'anno 2003 nel rigo RE 11 compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale o artistica è indicata la somma di € 117.030,00; per l'anno 2004 viene indicata la somma di € 20.064,00; per l'anno 2005 viene indicata la somma di € 23.781,00; per l'anno 2006 viene indicata la somma di € 35.602,00. Orbene, la ripetitività dei compensi nei vari anni, l'aumentare dei compensi negli anni, la entità notevole delle somme corrisposte denotano prestazioni di lavoro altrui ( dipendenti o collaboratori) con carattere non occasionale.

Tale circostanza, da sola, vale ad escludere l'esonero da Irap del contribuente sulla base del principio, più volte ripetuto, dalla cassazione per il quale "l'impiego non occasionale di lavoro altrui ( anche se non si tratta di dipendenti) integra il requisito dell'autonoma organizzazione,( Cass. Ord.n. 5320/2012).

In ordine a tale osservazione fatta dall'ufficio, il contribuente non ha controdedotto in modo adeguato, limitandosi a generiche osservazioni di principio, senza fornire alcuna prova contraria e senza fornire tutti gli elementi utili a dimostrare l'assenza dell'autonoma organizzazione.

In conclusione, l'appello del contribuente va respinto stante la decadenza e la preclusione del condono per gli anni dal 1998 al 2004 e la infondatezza della domanda per gli anni 2005 e 2006.

In considerazione delle osservazioni fatte la commissione ritiene la sentenza impugnata corretta e meritevole di conferma anche con diversa motivazione. Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

Respinge l'appello del contribuente e lo condanna alla rifusione delle spese di lite liquidate in € 1.410,75 di cui € 792,00 oltre gli accessori di legge se ed in quanto dovuti.

Roma 03.07.2012

IL PRESIDENTE RELATORE ESTENSORE  
Spartaco Cellitti

3