

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 131/45/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il contribuente ha ricorso alla Commissione tributaria Provinciale di Sondrio per impugnare la cartella di pagamento sopra richiamata portante l'iscrizione a ruolo della somma complessiva di € 2.065,80.

Detta cartella è stata emessa ai sensi dell'art. 41 bis del DPR n. 600/1973, considerato che dal controllo della dichiarazione dei redditi per il periodo di imposta 2006 emergeva che il reddito derivante dall'attività di lavoro autonomo non era stato assoggettato ad IRAP..

L'adita Commissione, con sentenza n. 51/3/10 del 25/01/2010 depositata in data 11/10/2010 ha rigettato il ricorso e compensato le spese di lite.

In data 12/01/2011 il contribuente deposita appello e istanza di discussione in pubblica udienza chiedendo l'annullamento dell'avviso di accertamento con vittoria delle spese di giudizio, con le seguenti motivazioni:

1. La Commissione Tributaria Provinciale non indica nella sentenza alcun elemento che possa far ritenere esistente un'autonoma organizzazione, ma si limita a considerazioni generiche.
2. Fa notare che nelle spese non vi sono compensi corrisposti a terzi, né per il personale dipendente, né per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa.
3. I costi sono sostenuti solo per svolgere la propria attività.
4. Allega documentazione atta a dimostrare l'asserita modesta entità dei costi sostenuti nello svolgimento della sua attività.

Per i motivi sopra esposti chiede l'annullamento dell'avviso di accertamento, con conseguente condanna dell'Ufficio a restituire quanto già versato a tale titolo dal ricorrente, con vittoria delle spese di giudizio.

In data 12/01/2011 l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Sondrio deposita Controdeduzioni all'appello del contribuente chiedendo la conferma della sentenza impugnata, con condanna alle spese di lite, perché il contribuente non ha dimostrato in alcun modo che l'attività svolta sia da qualificare come professione in assenza di quegli elementi che qualificano una attività organizzata.

MOTIVAZIONE DELLA SENTENZA

Osservano questi giudici che dalla documentazione in atti prodotta dall'Ufficio, risulta che la metratura dell'ufficio usato dal contribuente è di 35 mq.

Nel merito

Dopo le numerose pronunce della S.C. di Cassazione (per tutte, sentenza n. 7817/2009) appare pacifico che, in tema di IRAP, l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo, secondo l'interpretazione costituzionalmente orientata fornita dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 156 del 2001, costituisce presupposto dell'imposta in esame soltanto qualora si tratti di attività autonomamente organizzata.

Il requisito dell'autonoma organizzazione ricorre quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali

eccedenti le quantità che, secondo "l'id quod plerumque accidit", costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui (per tutte Cass. n.3678/2007).

La Commissione rileva che l'art 2 del D.lgs. n. 446/1997 dispone che "Presupposto dell'imposta è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo cambio di beni ovvero alla prestazione di servizi".

L'art. 3, comma 1, fra soggetti passivi dell'imposta, individua, alla lettera c) "persone fisiche esercenti arti e professioni".

In tale contesto normativo si è pronunciata la Corte Costituzionale con sentenza n. 156 del 21 maggio 2001, sancendo un importante e risolutivo principio: "È tuttavia vero che mentre l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa di impresa, altrettanto non può dirsi per quanto riguarda l'attività di lavoro autonomo, ancorché svolta con carattere di abitualità, nel senso che è possibile ipotizzare un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione di capitali o lavoro altrui. Ma è evidente che nel caso di un'attività professionale che fosse svolta in assenza di elementi di organizzazione - il cui accertamento, in mancanza di specifiche disposizioni normative, costituisce questione di mero fatto - risulterà mancante il presupposto stesso dell'imposta sulle attività produttive, per l'appunto rappresentato, secondo l'art. 2, dall'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi, con la conseguente inapplicabilità dell'imposta stessa".

Il Collegio è conscio che la sentenza del Giudice delle leggi, avendo natura interpretativa di rigetto, non ha efficacia erga omnes e, pertanto, non lo vincola nell'interpretazione delle norme.

Ritiene però doverne tenere conto onde prevenire, in merito all'applicabilità o meno della tanto discussa imposta, all'interpretazione più conforme al dettato costituzionale: "... un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione di capitali o lavoro altrui... " non è soggetta ad Irap.

Evidente, pertanto (e non poteva essere altrimenti), che alcune attività professionali, contrariamente a quanto apoditticamente sostenuto dall'ufficio, possono essere esercitate soltanto in presenza di un'autonoma organizzazione, mentre altre possono prescindere dalla stessa.

Ne consegue, come affermato dalla Corte, che occorrerà verificare, nei casi sottoposti al vaglio del Giudice, verificare o no la presenza di una struttura autonomamente organizzata.

Il Collegio ritiene che "l'autonoma organizzazione" sia tale allorquando è in grado, non solo di amplificare le prestazioni del lavoratore autonomo, ma di essere sganciata dall'attività dell'organizzatore. La semplice sussistenza o meno di beni strumentali utilizzati dal professionista e la presenza di lavoratori subordinati non assume rilevanza ai fini della soggettività all'Irap.

"I beni strumentali e personali, per quanto complessi e costosi, hanno una funzione meramente servile, così come l'ausilio di un dipendente che li faccia funzionare" "... non potrà esserci alcun presupposto di assoggettabilità ad Irap, per il lavoratore autonomo che da solo svolge la propria attività, che solo lui può svolgere e che in sua assenza non può essere espletata"[così lucidamente, Comm. Trib. Reg. della Toscana, Sez. XXII, con sentenza n. 15 del 28 maggio 2003].

È evidente che talune professioni, anche a fronte dell'impiego di un elevato numero di dipendenti e di numerosi beni strumentali, non possono ritenersi soggette ad Irap, laddove l'attività produttiva non può prescindere dalla figura professionale del titolare, quali, ad esempio, quella dell'avvocato, del notaio, del consulente informatico, del medico, dell'odontoiatra, del revisore contabile, eccetera.

Così la sentenza della Comm. Reg. della Lombardia, Sez. LXIV, Sez. staccata di Brescia - n. 9 del 27 gennaio 2004, dep. Il 24 febbraio 2004, che questi giudici fanno propria.

Per ultimo si richiamano le diverse sentenze della Corte di Cassazione emesse nel mese di febbraio 2007 la dove si pronunciano sulla questione con le seguenti motivazioni: "Si ha esercizio di attività autonomamente organizzata soggetta ad IRAP ai sensi dell'art. 2 del D.lgs. n. 446/1997 quando l'attività abituale ed autonoma del contribuente dia luogo ad una organizzazione dotata di un minimo di autonomia che potenzi ed accresca la capacità produttiva del contribuente stesso. Di guisa che l'imposta non risulta applicabile ove in concreto i mezzi personali e materiali di cui si sia avvalso il contribuente costituiscano un mero ausilio della sua attività personale, simile a quello che abitualmente dispongono i soggetti esclusi dall'applicazione dell'IRAP (collaboratori continuativi, lavoratori dipendenti).

Questi giudici, inoltre, rilevano l'esito delle ultime sentenze di Cassazione (n. 23262/2008 - n. 10185/2008 - n. 26144/2008 e altre ancora) con le quali i giudici della Corte di Cassazione hanno escluso dall'ambito applicativo dell'IRAP i professionisti con mezzi non eccedenti il minimo per svolgere la professione, anche fotografi professionisti dotati di attrezzatura sofisticata ed anche presentatori come il celebre Ro. Fi.

Ancora più di recente le Sezioni Unite hanno risolto i casi di agenti di commercio e promotori finanziari (sentenze dalla n. 12008 alla n. 12011 del 2009) e con la sentenza n. 12653 hanno sottolineato che non sono soggetti a IRAP i compensi dei dottori commercialisti come amministratori e sindaci di società.

Dalla documentazione in atti quadro RE 2006 emerge che il contribuente, nel 2006, ha sostenuto le seguenti spese: € 1.198,00 per ammortamenti, € 4.600,00 relative all'ufficio, € 1.584 per consumi, € 2.524,00 per altre spese documentate, il tutto su un volume d'affari di € 40.004,00; si evince, inoltre, che il contribuente nell'anno in esame, non ha avuto alcun collaboratore o dipendente e che i beni patrimoniali da lui usati sono del tutto insignificanti.

Le altre spese sostenute, peraltro di limitato ammontare, rilevano ai fini della congruità del volume di affari dichiarato e non anche per individuare la sussistenza della stabile organizzazione, esclusa, nel caso di specie, dall'assenza di lavoro altrui e dall'utilizzo di beni patrimoniali, come risulta dalla copia del libro cespiti depositato in copia in primo grado, che costituiscono il minimo indispensabile per lo svolgimento della sua attività.

Per quanto sopra esposto e tenuto conto delle numerose sentenze della Cassazione civile sez. Tributaria n. 3674, 7897, 8971, 9211, anno 2007 e della circolare n.28/E del 28 maggio 2010, il Collegio ritiene che il contribuente abbia svolto la sua attività senza i requisiti organizzativi che possano ritenersi rilevanti ai fini dell'assoggettamento all'IRAP.

P.Q.M.

In riforma dell'impugnata sentenza, accoglie il ricorso della contribuente. Condanna l'Ufficio a rifondere le spese liquidate in € 660,00, oltre IVA e accessori di legge.