

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 149/27/2011

OGGETTO DELLA DOMANDA

Sentenza n. 87/03/2010 resa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Pavia, a seguito di ricorso proposto da Br. Gi. avverso cartella di pagamento relativa ad Irap, Irpef ed IVA.

FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con la citata sentenza la CTP di Pavia ha rigettato il ricorso del contribuente iscritto al n. di R.G. 581/09, con il quale era stato chiesto lo sgravio della cartella impugnata relativamente alla pretesa IRAP per l'anno d'imposta 2005; nessuna censura veniva mossa per il recupero Irpef ed Iva; venivano dedotti i seguenti motivi:

- assenza del presupposto per l'applicazione dell'IRAP - inesistenza di una autonoma organizzazione nell'attività del contribuente, il quale esercita la professione di medico di base;

Si costituiva in giudizio l'Ufficio chiedendo il rigetto del ricorso sulla scorta delle seguenti eccezioni:

- il ricorrente nulla deduce in merito a vizi propri della cartella la quale deriva dal controllo automatizzato della dichiarazione, per cui il merito del ruolo non può essere contestato con l'impugnazione della cartella;

- sussistenza del presupposto per l'applicazione dell'IRAP: il professionista, in quanto medico della mutua deve obbligatoriamente dotarsi di un'organizzazione (studio, attrezzatura medica, strumentazione specialistica, ecc.);

Svoltasi la camera di consiglio, la CTP di Pavia respingeva la domanda di sgravio disponendo la compensazione delle spese di lite, ritenendo il primo giudice che, trattandosi di ruolo emesso a seguito del controllo della dichiarazione ai sensi dell'art. 36 bis, DPR 600/73, la relativa cartella poteva essere impugnata solo per vizi propri e, in tal senso, il contribuente non aveva sollevato alcuna eccezione.

Avverso tale sentenza il contribuente ha proposto appello, censurando la stessa con i seguenti motivi:

- impugnabilità della cartella emessa a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione anche nel merito della pretesa derivante dal ruolo emesso dall'A.F..

- inesistenza dei presupposti per l'applicazione dell'Irap.

Ha concluso con la richiesta di sgravio della cartella relativamente alla pretesa Irap anno 2005 con riconoscimento delle spese di lite.

Si è costituito in giudizio l'Ufficio, il quale ha ribadito le ragioni esposte in primo grado sulla legittimità del ruolo e della relativa cartella; conclude con la richiesta di rigetto dell'appello con vittoria di spese

IN FATTO ED IN DIRITTO

In sede di ricorso il contribuente, ha eccepito l'illegittimità del prelievo IRAP ed, a tal uopo, ha fatto espresso riferimento alla circostanza di svolgere la propria attività di medico convenzionato senza l'ausilio di una struttura autonomamente organizzata.

La nota pronuncia della Consulta (sentenza n. 156/01), ha affrontato le eccezioni di legittimità relative all'imposta.

La pronuncia della consulta, avendo risolto le questioni di legittimità costituzionale consente alla Commissione, interpretando autonomamente le risoluzioni della Corte, di

poter affrontare il merito del ricorso, ossia la non debenza del tributo Irap in capo al ricorrente. A tal proposito, si ritiene che la citata pronuncia abbia individuato il presupposto dell'imposta nel "valore aggiunto prodotto da ogni tipo di attività autonomamente organizzata, sia essa di carattere imprenditoriale o professionale", ed abbia riconosciuto, nel contempo, che "è possibile ipotizzare un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione di capitali o di lavori altrui".

Ma in tal caso, in assenza degli "elementi di organizzazione" è da ritenere che verrebbe meno l'elemento qualificativo dell'imposta, con la conseguenza dell'illegittimità del prelievo a causa dell'assenza del presupposto impositivo.

Quindi la questione di merito va affrontata e risolta accertando l'esistenza o la non esistenza degli elementi di organizzazione idonei a far sì che l'attività professionale si traduca, nel caso in cui l'organizzazione abbia un'incidenza tale da essere di per sé in grado di produrre reddito, in attività simile a quella imprenditoriale.

Infatti, come ha precisato la Corte, tale accertamento, "in mancanza di specifiche disposizioni normative costituisce questione di mero fatto" che va quindi verificata nell'ambito dell'analisi delle singole fattispecie concrete.

In tale ambito, ai fini della determinazione della sussistenza del presupposto dell'imposta, la Commissione ritiene non essere sufficiente fermarsi all'accertamento della sola esistenza di una organizzazione, ma occorrerebbe andare oltre, in quanto potrebbe essere irrilevante il fatto dell'esistenza di una struttura minimale - anche se costituita dall'apporto di lavoro di soggetti diversi dal professionista -; occorrerebbe, infatti, che la struttura abbia un livello di organizzazione tale da non aver bisogno della presenza costante ed insostituibile del professionista, essendo essa stessa in grado di produrre reddito autonomamente.

Nel caso in esame, la Commissione, esaminata la documentazione prodotta, rilevato in particolare che dalla dichiarazione dei redditi per l'anno d'imposta in questione, il ricorrente non si è avvalso di nessun collaboratore e che non è stata affrontata nessuna spesa per personale dipendente e che il valore dei beni strumentali, di cui il ricorrente s'è avvalso per l'esercizio dell'attività, è di scarsa consistenza, ritiene che non sussistano gli elementi d'organizzazione caratterizzanti il presupposto dell'imposta; ossia, secondo quanto affermato dalla Consulta, non sussisterebbe il valore aggiunto dell'attività autonomamente organizzata, assimilabile, in quanto tale, all'attività d'impresa. Sul punto, è da censurare quanto affermato dall'Ufficio sulla circostanza che, essendo il ricorrente medico convenzionato, necessariamente debba avere un'organizzazione, ritenendo, erroneamente, l'Ufficio, che l'organizzazione, ai fini dell'applicazione dell'Irap, sia costituita dai beni strumentali necessari per l'esercizio della professione; mentre, ribadisce il Collegio che il presupposto dell'imposta debba consistere nell'esistenza di un'organizzazione che, senza l'attività del professionista titolare, sia in grado, da sola, di produrre reddito.

Accertati i presupposti per la non debenza del tributo ritiene il Collegio che la sentenza impugnata sia totalmente da censurare, in quanto ha disposto il rigetto del ricorso per non avere il contribuente sollevato alcuna questione attinente l'emissione del ruolo e della conseguenziale emissione della cartella di pagamento, sul presupposto che quest'ultima, emessa a seguito del controllo automatizzato della dichiarazione, possa essere impugnata soltanto per vizi propri. Sul punto, non è sfuggito al Collegio, come il giudice di prime cure, preliminarmente, abbia affrontato la problematica relativa al presupposto dell'Irap ed al correlato concetto di autonoma organizzazione, per poi concludere, illogicamente, nella parte motiva, con la violazione del corretto iter procedurale posto dal ricorrente, ritenendo che la cartella, portante il ruolo emesso a seguito del controllo automatizzato della

dichiarazione, poteva essere impugnata solo per vizi propri. Ritiene il Collegio che tale assunto si traduca, in concreto, in una violazione del diritto alla difesa; infatti, in senso opposto all'orientamento espresso nella sentenza impugnata, proprio in caso di ruolo emesso a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione ai sensi dell'art. 36 bis, DPR 600/73, va salvaguardato il diritto del contribuente di emendare la dichiarazione nel caso di commissione di errori di fatto o di diritto; per cui la liquidazione della dichiarazione, ai sensi della citata norma, non può precludere al contribuente di contestare la debenza del tributo e la conseguenziale legittimità del ruolo, in quanto la mancata impugnazione della cartella precluderebbe l'eventuale diritto al rimborso di cui all'art. 38, DPR 602/73 (in tal senso e per tutte Cass. 8456/04- Cas. Sez. Un. 21749/09).

Pertanto, le doglianze del ricorrente possono ritenersi fondate ed il ricorso va accolto con conseguenziale annullamento della sentenza impugnata e sgravio della cartella relativamente alla ripresa IRAP anno 2005, per l'importo di € 3.389,43 (comprensivo degli omessi versamenti d'imposta oltre interessi e sanzioni); mentre, in considerazione della correttezza formale del controllo automatizzato della dichiarazione operato dall'Ufficio, si ritiene ricorrano giustificati motivi per procedere alla compensazione delle spese di giudizio nella misura del 50%, che si liquidano, per entrambi i gradi di giudizio, in complessivi € 1.500,00, oltre oneri ed accessori se dovuti.

P.Q.M.

Accoglie l'appello del contribuente annullando la sentenza impugnata e per l'effetto dispone lo sgravio della somma iscritta per Irap anno 2005;

Spese secondo soccombenza.