

## Giurisprudenza

# Sconta l'Irap e non solo, l'avvocato che opera in due studi professionali

14 Giugno 2021

Il contribuente in particolare non è stato in grado di dimostrare l'inerenza dei costi sostenuti per l'affitto e il "prestigio" di una delle sedi di lavoro. Per l'Agenzia, spese antieconomiche

immagine generica illustrativa  
image not found or type unknown

La Corte di cassazione, con la pronuncia n. 11806 del 27 aprile 2021, ha vagliato il ricorso proposto da un avvocato, il quale ha impugnato la sentenza della Ctr Lombardia che ha rigettato l'appello di parte avverso il precedente deliberato della Ctp di Milano.

Oggetto dell'originaria impugnazione era un avviso di accertamento, emesse a carico del contribuente per l'anno 2005, ai fini Irpef e Iva.

Con tale atto impositivo, l'Agenzia delle entrate recuperava, altresì, una maggiore Irap sulla base dell'esame della documentazione contabile dalla quale emergeva, in sintesi:

- operazioni fatturate per 320mila euro a uno studio legale associato milanese
- prestazioni fatturate a terzi per 5.942,02 euro
- costi per l'utilizzo di altro studio, per complessivi 243mila euro oltre Iva, fatturati dal richiamato studio legale associato
- ulteriori costi per 50mila euro e spese condominiali per 2.765,51 euro oltre Iva, relativi al periodo novembre - dicembre 2005.

I giudici di secondo grado hanno respinto l'appello del contribuente sostenendo, da un lato, che quest'ultimo esercitasse la propria attività professionale prevalente presso lo studio legale

associato e, dall'altro, che i costi recuperati dall'ufficio non fossero oggettivamente inerenti l'attività di avvocato.

Il contribuente, come detto, ha proposto ricorso per cassazione articolato su quattro motivi di impugnazione, che abbracciano questioni di legittimità e di merito.

Con il primo motivo, il professionista ha lamentato la violazione dell'articolo 36 del Dlgs n. 546/1992 in combinato disposto con gli articoli 61, dello stesso Dlgs. e 118, delle disposizioni attuative del codice di procedura civile (articolo 360, comma 1, cpc) in quanto la sentenza impugnata sarebbe stata carente degli elementi, statuiti dalle norme richiamate, ai fini della sua validità formale e sostanziale.

La Corte ha ritenuto infondata tale eccezione in quanto, in tema di contenuto della sentenza, la pur schematica ricostruzione della motivazione della pronuncia della Ctr ha consentito al giudice di legittimità di ricostruire il discorso argomentativo seguito e di rendere una decisione comprensibile nel suo *iter* logico-giuridico (*cfr* Cassazione, sentenze nn. 29721/2019 e 920/2015).

Con il secondo motivo di ricorso, il contribuente ha eccepito la violazione degli articoli 7, legge n. 212/2000, 42, Dpr n. 600/1973, 56, Dpr n. 633/1972 e 3, legge n. 241/1990 (articolo 360, comma 1, n. 3), cpc) in quanto non sarebbe stato correttamente valutato, da parte della Ctr, il denunciato vizio di motivazione del quale sarebbe affetto l'impugnato avviso di accertamento.

Anche detta doglianza è stata ritenuta non meritevole di accoglimento dalla suprema Corte, la quale è potuta tornare a occuparsi dei principi cardine che disciplinano il contenuto motivazionale di un atto amministrativo e/o impositivo, ai sensi dell'articolo 42, comma 2, del Dpr n. 600/1973.

In particolare, i giudici di legittimità hanno precisato che la motivazione di un avviso di accertamento garantisce differenti aspetti:

- il diritto di difesa dei contribuenti
- una puntuale dialettica processuale
- il principio costituzionale di un'azione amministrativa efficace ed efficiente nonché conforme alla legge (*cfr*. Cassazione, n. 22003/2014)
- la circoscrizione del recinto delle opposizioni proponibili dall'ufficio in fase contenziosa, permettendo al contribuente di conoscere *l'an* e il *quantum* della pretesa impositiva (*cfr* Cassazione, n. 9810/2014).

Nel caso in esame, la Cassazione ha ritenuto che l'onere motivazionale, così come delineato nei suoi requisiti ermeneutici, fosse stato assolto dall'ufficio in quanto dal corpo dell'avviso di accertamento impugnato è stato possibile desumere i criteri adottati al fine di quantificare e contestare i rilievi ivi contenuti.

Con il terzo motivo, il ricorrente ha lamentato la violazione dell'articolo 109, comma 5, del Dpr n. 917/1986 nonché dell'articolo 2697 cc (articolo 360, comma 1, n. 3), cpc) in quanto, con il ricorso introduttivo, sarebbe stato dimostrato che le spese sostenute erano riconducibili:

- in parte, all'acquisto, nel 2004, di mobilio per l'ufficio
- in parte a canoni di locazione per un posto auto e relative spese condominiali
- e, in altra parte, a locazione dell'immobile "*adibito a studio*" nel periodo 10 novembre - 31 dicembre 2005 (contratto stipulato il 5 dicembre 2005 con decorrenza, per l'appunto, 10 novembre).

Anche tale eccezione è stata ritenuta non fondata sulla base del fatto che l'ufficio aveva correttamente evidenziato il carattere antieconomico delle spese sostenute in tema di locazione per un limitato periodo temporale. Inoltre, la Cassazione ha precisato che il contribuente non aveva assolto l'onere probatorio, su di egli gravante, a fronte di puntuali contestazioni sollevate in sede di accertamento di talché non veniva comprovata l'inerenza dei predetti costi (*cf*r Cassazione, sentenze nn. 24065/2011, 18000/2006, 4554/2010, 10269/2017, 9892/2011, 11205/2007 e 13588/2018 in tema di valorizzazione del principio della "*vicinanza della prova*").

Ma l'aspetto più interessante e peculiare affrontato dall'ordinanza in commento è costituito dalla verifica della sussistenza, in capo al professionista, del requisito dell'autonoma organizzazione ai fini dell'assoggettamento a Irap della sua attività professionale.

Il professionista lamentava l'erronea imposizione ai fini Irap in quanto, a suo dire, i notevoli costi sostenuti erano circoscritti ai soli canoni di locazione dello studio e non vi erano collaboratori o dipendenti di alcun tipo.

La Cassazione ha ritenuto anche quest'impostazione non convincente richiamando, in primo luogo, l'insegnamento cristallizzato nella sentenza a sezioni unite, la n. 9451/2016, con la quale sono stati fissati alcuni principi che devono guidare il giudice di merito nella valutazione circa la correttezza o meno dell'assoggettamento a Irap di una determinata attività professionale o artistica.

Nel caso in esame, secondo la Cassazione, la Ctr aveva fondatamente ritenuto sussistente il requisito dell'autonoma organizzazione sulla base del fatto che l'avvocato svolgeva la prevalente attività professionale presso lo studio legale associato milanese, del quale era componente, avendo fatturato nei riguardi dello stesso l'importate somma di 320mila euro. Al contrario, i costi sostenuti per la gestione dell'altro studio, ubicato sempre a Milano, risultavano, in rapporto, del tutto residuali.

Appare pacifico, quindi, che il professionista abbia usufruito, per l'espletamento della propria attività, di due studi concretando, in tal modo, l'esistenza del requisito dell'autonoma organizzazione. Peraltro, l'utilizzo di uno studio, se di per sé non è sintomatico dell'assoggettività a Irap dell'attività ivi svolta, determina l'obbligo di un accertamento *de facto* circa l'eccedenza, ad esempio, dei beni strumentali rispetto al minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione (*cf* Cassazione, sentenza n.16072/2017).

In conclusione, la Cassazione richiama, in chiave non esaustiva, una serie di pronunce che hanno affrontato differenti casistiche relative alla presenza di polistudi nell'ambito della disciplina Irap, per i quali è stato ritenuto sussistente il relativo presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione:

- utilizzo di tre studi professionali da parte di un medico con ausilio di beni strumentali di notevole valore (Cassazione nn. 7495/2018 e.25720/2014, relativa a 2 studi e 4 centri sanitari)
- presenza di tre studi anche per l'effettuazione di consulenze private (Cassazione n. 19011/2016).

di

**Giuseppe Forlenza**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/sconta-lirap-e-non-solo-lavvocato-che-opera-due-studi-professionali>