

## **"Omissis"**

La Commissione tributaria regionale dell'Emilia, con sentenza n. 62/08/10, depositata il 5.7.2010 confermava la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Modena che aveva ritenuto al legittimità della cartella di pagamento relativa all'Irap per l'anno 2002, nei confronti di G.Z.A. esercente al professione di avvocato.

La Ctr riteneva che il contribuente "in grado di svolgere da solo la sua attività è necessariamente dotato di autonoma organizzazione".

Proponeva ricorso per cassazione il contribuente deducendo i seguenti motivi:  
a) violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2 in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5 avendo errato la CTr nel ritenere il ricorrente soggetto passivo dell'imposta Irap non disponendo di autonoma organizzazione;

b) difetto di motivazione della sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5 avendo omesso i giudici di appello ogni motivazione in ordine alla "organizzazione del ricorrente";

c) formazione di giudicato esterno, successivo alla sentenza di appello, essendo stata accertata dalla CTR di Bologna, con sentenza n. 50/15/2009, divenuta definitiva, con la quale è stata accertata l'inesistenza in capo al medesimo ricorrente di autonoma organizzazione con conseguente non assoggettabilità del medesimo all'Irap in ordine all'anno di imposta 2003. L' Agenzia delle Entrate non ha svolto attività difensiva.

Il ricorso è stato discusso alla pubblica udienza del 19.9.2013, in cui il PG ha concluso come in epigrafe.

## **Diritto**

1. In ordine logico va preliminarmente esaminato l'ultimo motivo relativo alla formazione del giudicato esterno che pone la tematica del rapporto fra due procedimenti, diretto a stabilire se, ed entro quali limiti, la decisione emessa nel primo precluda nel secondo la facoltà della parte di dedurre determinate questioni e correlativamente (a seguito di opportuna eccezione, ove si tratti di giudicato esterno) l'esercizio del potere cognitivo del giudice.

Il giudicato relativo ad un singolo periodo di imposta non è idoneo a far stato per i successivi o i precedenti in via generalizzata ed aspecifica.

Simile efficacia va infatti riconosciuta solo a quelle situazioni relative a "qualificazioni giuridiche" o ad altri eventuali "elementi preliminari" rispetto ai quali possa dirsi sussistente un interesse protetto avente carattere di

durevolezza nel tempo, non estendendosi a tutti i punti che costituiscono antecedente logico della decisione ed in particolare alla valutazione delle prove ed alla ricostruzione dei fatti.

E questo perchè il giudicato incentra la sua potenziale capacità espansiva in funzione regolamentare solo su quegli elementi che abbiano un valore "condizionante" inderogabile sulla disciplina degli altri elementi della fattispecie esaminata, con la conseguenza che la sentenza che risolva una situazione fattuale in uno specifico periodo di imposta non può estendere i suoi effetti automaticamente ad altro ancorchè siano coinvolti tratti storici comuni. (cfr Cass. Sez. 5, Sentenza n. 18907 del 16/09/2011; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 20029 del 30/09/2011) Va, quindi, esclusa l'efficacia esterna di un giudicato relativo ad un periodo di imposta Irap in una controversia riguardante una diversa annualità, sul presupposto che l'accertamento erano fondati su fatti non necessariamente comuni.

2. Gli ulteriori motivi di ricorso, esaminati congiuntamente, sono fondati.

In forza del combinato disposto del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 2, comma 1, primo periodo, e art. 3, comma 1, lett. c), l'esercizio delle attività di lavoro autonomo, di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 49, comma 1, è escluso dall'applicazione dell'imposta soltanto qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata, secondo l'accertamento riservato al giudice di merito ed insindacabile in sede di legittimità, se congruamente motivato in ordine all'impiego di beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui, costituendo onere del contribuente che richieda il rimborso fornire la prova dell'assenza delle condizioni anzidette (ex plurimis, Cass. n. 3676, n. 3673, n. 3678, n. 3680 del 2007).

La motivazione della sentenza impugnata - secondo cui l'attività del contribuente "è anche autonomamente organizzata perchè, quella piccola organizzazione che dichiara d'averne è adeguata all'attività che svolge ed è autonoma perchè non dipende dal committente" non consente di individuare i fatti ritenuti giuridicamente rilevanti in ordine alla affermata imposizione Irap non evidenziando gli elementi considerati o i presupposti della decisione ed impedendo ogni controllo sul percorso logico-argomentativo seguito per la formazione del convincimento del Giudice, (cfr Cass. 5, sez. 10.11.2010 n. 2845).

Inoltre, a fronte delle puntuali censure formulate dal ricorrente, con riguardo alla mancanza di una propria struttura organizzativa, della mancanza di dipendenti, della utilizzazione di modesti beni strumentali, nonché della

affermazione di avere usufruito della struttura organizzativa della Cremonini s.p.a. e dell'ospitalità dello studio Maniscalco e Associati in Modena la motivazione si appalesa insufficientemente e non congruamente motivata avendo anche apoditticamente affermato che "Il contribuente che è in grado di svolgere da solo la sua attività è necessariamente dotato di autonoma organizzazione".

In conclusione, si ritiene che debba essere rigettato il terzo motivo di ricorso, accolti i primi due, cassata l'impugnata sentenza con rinvio ad altra sezione della CTR dell'Emilia che si pronuncerà anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

Rigetta il terzo motivo di ricorso, accoglie i primi due, cassa l'impugnata sentenza con rinvio ad altra sezione della Commissione tributaria regionale dell'Emilia che si pronuncerà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 19 settembre 2013.

Depositato in Cancelleria il 9 ottobre 2013