

Civile Ord. Sez. 6 Num. 39578 Anno 2021
Presidente: ESPOSITO ANTONIO FRANCESCO
Relatore: CATALDI MICHELE
Data pubblicazione: 13/12/2021

ORDINANZA

sul ricorso 32758-2019 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, (C.F. 06363391001) in persona
Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO che la rappresenta e difende, ope legis;

- ricorrente -

contro

STUDIO LEGALE ASSOCIATO APRILE - GUAGENTI;

- intimati -

avverso la sentenza n. 4603/12/2019 della COMMISSIONE
TRIBUNARIA REGIONALE della SICILIA, depositata il
23/07/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 21/10/2021 dal Consigliere Relatore Dott. MICHELE CATALDI.

Rilevato che:

1. La controversia trae origine dall'impugnazione, da parte dello Studio Legale Associato Aprile-Guagenti, in persona dei suoi associati, del silenzio-rifiuto serbato dall'Agenzia delle Entrate sull'istanza di rimborso per l'Irap versata per gli anni d'imposta 2010-2012.

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato ad un motivo, avverso la sentenza n. 4603/12/2019, depositata il 23 luglio 2019 e notificata il 4 settembre 2019 alla ricorrente, con la quale la Commissione tributaria regionale della Sicilia ha rigettato l'appello proposto dallo stesso Ufficio, confermando la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Agrigento, che aveva accolto il ricorso dello Studio sul rilievo che non fosse stata accertata la sussistenza dell'autonoma organizzazione.

Lo Studio, nella persona dei suoi associati, è rimasto intimato.

La proposta del relatore è stata comunicata, unitamente al decreto di fissazione dell'adunanza camerale, ai sensi dell'articolo 380-bis cod. proc. civ.

Acquisito, con ordinanza interlocutoria, il fascicolo di merito, e verificata l'integrità del contraddittorio, avendo partecipato al giudizio ambedue gli avvocati associati, la proposta del relatore è stata nuovamente comunicata, unitamente al decreto di fissazione dell'adunanza camerale, ai sensi dell'articolo 380-bis cod. proc. civ.

Considerato che:

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Ufficio deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la

violazione e la falsa applicazione dell'art. 2 della legge n. 446 del 1997 e dell'art. 2697.

Assume infatti la ricorrente Agenzia che il giudice *a quo* avrebbe errato nel ritenere che dovesse essere accertata la sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione, essendo le Associazioni Professionali comunque soggette ad Irap, a prescindere da qualunque indagine in merito a tale requisito.

Il motivo è infondato.

La CTR ha confermato la sentenza della CTP fondando la propria decisione non meramente sull mancato accertamento della sussistenza dell'autonoma organizzazione, ma anche sulla circostanza, oggetto di un accertamento di fatto non soggetto a specifiche censure da parte dell'Ufficio (neppure nei limiti consentiti dall'art. 360, primo comma, num.5 cod. proc. civ., vigente *ratione temporis*), che, comunque, i due professionisti soci dello studio associato svolgevano la rispettiva attività professionale «"autonomamente" l'uno dall'altro», ovvero con l'«autonomia e l'individualità professionale di ciascun professionista».

Tanto premesso, è vero che con le sentenze a Sezioni Unite 14.4.2016 n. 7371 e 13.4.2016 n. 7291 questa Corte, risolvendo il relativo contrasto giurisprudenziale, ha affermato che le associazioni professionali, gli studi associati e le società semplici esercenti attività di lavoro autonomo sono sempre soggetti ad IRAP, indipendentemente dalla struttura organizzativa della quale si avvalgono per l'esercizio dell'attività.

Infatti, in base al d.lgs. n. 446 del 1997, art. 2, secondo periodo «l'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni

caso presupposto di imposta», dovendosi, quindi, prescindere dal requisito dell'autonoma organizzazione. Atteso che lo stesso D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 3, comma 1, lett. c), contempla, tra i soggetti passivi d'imposta, le società semplici esercenti arti e professioni e quelle ad esse equiparate (in buona sostanza, le associazioni professionali e gli studi associati), ne deriva il relativo assoggettamento ad Irap.

E' quindi fondata, ma solo *in parte qua*, la relativa affermazione dell'Ufficio, che tuttavia nulla deduce al fine di contestare l'ulteriore assunto, fatto proprio dalla CTR, secondo cui, nel caso di specie, i due professionisti svolgevano le rispettive attività in modo autonomo.

Sul punto, la giurisprudenza di questa Corte ha affermato invero che «l'eventuale esclusione da IRAP delle società semplici (esercenti attività di lavoro autonomo), delle associazioni professionali e degli studi associati è subordinata unicamente alla dimostrazione che non viene esercitata nessuna attività produttiva in forma associata. In altre parole, va provato che il vincolo associativo non si è, in realtà, costituito» (Cass. 31/10/2018, n.27843, in motivazione).

Ed è stato quindi ribadito che «L'esercizio di arti e professioni in forma societaria, così come mediante associazioni senza personalità giuridica, costituisce "ex lege" presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive, senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività, salva la facoltà del contribuente di dimostrare l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attività stessa.» (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 30873 del 26/11/2019).

Ha fatto pertanto buon governo di tali principi la CTR quando, accertato in fatto che i singoli professionisti hanno concretamente esercitato in modo autonomo e non associato l'attività professionale oggetto dell'eventuale imposizione, ha escluso che potesse essere applicata l'Irap sulla base della mera sussistenza dello Studio associato.

La mancata censura specifica di tale accertamento in fatto e della *ratio decidendi* su di esso fondata (che la ricorrente avrebbe dovuto attingere, a pena d'inammissibilità del mezzo, anche ove la si volesse interpretare come una *ratio decidendi* distinta ed ulteriore rispetto alla mera negazione della ricorrenza dell'autonoma organizzazione dello studio associato in sé considerato: cfr. Cass. Sez. 1 - , Ordinanza n. 17182 del 14/08/2020) comporta pertanto il rigetto del ricorso.

2. Nulla sulle spese, non essendosi costituita parte controricorrente.

Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13 comma 1- quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115

P. Q. M.

Rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del ^{21 ottobre} 14 aprile 2021

ll

8