Ordinanza del 13/07/2018 n. 18709 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IRAP - Accertamento - Riscossione - Cartella di pagamento - Presupposto dell'autonoma organizzazione - Compensi e Spese - Indizi sufficienti - Esclusione.

Massima:

Non costituiscono elementi sufficiente, ai fini della sussistenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione di un professionista, i costi dedotti dall'imponibile. Ciò nella considerazione che il valore assoluto dei compensi e dei costi, ed il loro reciproco rapporto percentuale, non costituiscono elementi utili per desumere il presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO CHE:

1. L.R. ricorre con tre motivi contro l'Agenzia delle Entrate per la cassazione della sentenza n.29/11/2010 della Commissione Tributaria Regionale della Puglia del 16/4/2010, depositata il 16/6/2010 e non notificata, che ha accolto l'appello dell'Ufficio, in controversia concernente l'impugnativa dell'avviso di accertamento e della conseguente cartella di pagamento per l'omessa dichiarazione ed il mancato versamento dell'IRAP per l'anno di imposta 2004;

2. con la sentenza impugnata, la C.T.R. della Puglia riteneva legittimo l'avviso di accertamento, sul presupposto dell'esistenza di un'autonoma organizzazione, mentre rigettava l'appello di Equitalia ETR S.p.A., confermando l'annullamento della cartella di pagamento;

3. a seguito del ricorso del contribuente, l'Agenzia delle Entrate si costituisce, resistendo con controricorso;

4. il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 17 maggio 2018, ai sensi dell'art. 375 c.p.c., u.c., e art. 380 bis c.p.c., comma 1, il primo come modificato ed il secondo introdotto dal D.L. 31 agosto 2016, n. 168, conv. in L. 25 ottobre 2016, n. 197.

CONSIDERATO CHE:

1.1. con il primo motivo, il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in ordine all'asserita esistenza dell'autonoma organizzazione;

secondo il ricorrente, il giudice di appello avrebbe erroneamente interpretato la disposizione citata, ritenendo che non fosse necessario, ad integrare l'autonoma organizzazione, la presenza di personale dipendente e la quantificazione dei beni strumentali al di sopra di una soglia minima indispensabile, atteso che le innovazioni tecnologiche nel settore dell'informatica con costi minimi consentono a tutti di effettuare un'attività economica senza dipendenti e sede;

con il secondo motivo, il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, allorchè il giudice di appello ha affermato che il contribuente non avrebbe "fornito la prova dell'insussistenza degli elementi dell'organizzazione e dal quadro RE si riscontra la deduzione dal reddito di lavoro autonomo di costi sostenuti con il conseguente pagamento di minori imposte";

secondo il ricorrente l'onere della prova incombe al contribuente solo nel caso in cui quest'ultimo agisca per ottenere il rimborso dell'Irap versata e non anche quando sia l'Ufficio a far valere la propria volontà impositiva;

con il terzo motivo, il ricorrente denunzia l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, su di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, consistente nella circostanza della sussistenza di un'autonoma organizzazione, pur in assenza di personale dipendente e di beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività (cfr. Cass. n. 3673/07);

1.2. i motivi secondo e terzo sono connessi e vanno esaminati congiuntamente, sono complessivamente fondati e vanno accolti, con assorbimento del primo;

1.3. "in tema di IRAP, l'esercizio per professione abituale, ancorchè non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diversa dall'impresa commerciale costituisce, secondo l'interpretazione costituzionalmente orientata fornita dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 156 del 2001, presupposto dell'imposta soltanto qualora si tratti di attività autonomamente organizzata. Il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente che eserciti attività di lavoro autonomo: 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" (Cass. sent. n. 8556/2011; cfr. anche Cass. S.U. sent. n. 9451/16);

ancora, in tema di ripartizione dell'onere probatorio, con una recente pronuncia in materia di attività medica convenzionata (ma applicabile al lavoro professionale autonomo nel suo

complesso), la Corte ha affermato che "in tema di IRAP, qualora il contribuente impugni la cartella esattoriale, incombe sull'Amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare il corretto esercizio del potere, indicando gli elementi di fatto necessari ad integrare il presupposto d'imposta, quali, nel caso di medico convenzionato, le caratteristiche della strumentazione tecnica e la portata dell'eventuale attività di collaborazione" (Cass. sent. n. 23999/16);

i suddetti principi, in tema di corretta interpretazione delle norme che prevedono il requisito dell'autonoma organizzazione e di ripartizione dell'onere probatorio, riferiti al caso in esame, avrebbero imposto al giudice del merito di motivare specificamente in ordine all'eccedenza rispetto al limite del "minimo indispensabile" per l'esercizio dell'attività professionale;

la C.T.R., invece, a fronte delle contestazioni del contribuente (che ha sottolineato come svolgesse la sua attività in un piccolo studio, senza beni strumentali e dipendenti), non ha adeguatamente motivato sugli elementi in base ai quali ha tratto la convinzione che lo stesso si avvalesse di un'autonoma organizzazione, che potesse accrescere la sua capacità contributiva, eccedendo il limite del "minimo indispensabile" per l'esercizio dell'attività professionale;

inoltre, il giudice di appello ha ritenuto di poter considerare, come ulteriore elemento a riprova della sussistenza dell'"autonoma organizzazione", l'utilizzo da parte del contribuente della tecnologia informatica, contraddittoriamente evidenziando sul punto come lo stesso, non comportando costi ingenti ed essendo alla portata dei più, costituisca una modalità ordinaria di svolgimento dell'attività professionale;

nè può ritenersi sufficiente, ai fini della sussistenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione, la considerazione dei costi dedotti dall'imponibile, poichè, come chiarito in recenti pronunce di questa Corte, "il valore assoluto dei compensi e dei costi, ed il loro reciproco rapporto percentuale, non costituiscono elementi utili per desumere il presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione di un professionista" (ord. n.23557/16);

1.4. per quanto fin qui detto, in accoglimento del secondo e terzo motivo di ricorso, assorbito il primo, la sentenza va cassata, con rinvio alla C.T.R. della Puglia, in diversa composizione, affinchè, nel rispetto dei parametri qualitativi e quantitativi enunciati nelle citate pronunce di questa Corte, il giudice di rinvio proceda a nuovo esame del merito, adeguatamente motivando sulla ricorrenza o meno dei presupposti impositivi ai fini dell'Irap e decidendo anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del secondo e terzo motivo di ricorso, assorbito il primo, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla C.T.R. della Puglia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 17 maggio 2018.

Depositato in Cancelleria il 13 luglio 2018

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza