Ordinanza del 16/09/2023 n. 26338 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IRAP - Rimborsi - Compensi ai colleghi collaboratori.

Massima:

In tema di rimborsi IRAP, risulta legittimo quello richiesto da un avvocato che si sia avvalso della collaborazione di colleghi remunerati però con una percentuale modesta in relazione al fatturato complessivo del professionista. In questo caso, infatti, risulta carente il requisito dell'autonoma organizzazione alla base dell'imposta. Pertanto, al fine di valutare la sussistenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione, non è sufficiente accertare che il contribuente si sia avvalso in modo continuativo delle prestazioni di un collaboratore, ma è necessario verificare l'esame del concreto apporto da questi fornito all'attività svolta.

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

Testo:

Ritenuto che:

A.A., avvocato, ricorre per la cassazione della sentenza della CTR della Lombardia, indicata in epigrafe, che su impugnazione del silenzio rifiuto dell'AF al rimborso delle somme corrisposte per Irap anni 2008/2012, ha accolto l'appello dell'Ufficio, in riforma della sentenza di primo grado. La CTR, per quanto ancora rileva, ha ritenuto che le collaborazioni con i professionisti (avvocati), le cui remunerazioni complessive nel loro complesso per ciascun anno erano inferiori al 10% del reddito del contribuente, avevano comunque comportato dei vantaggi in termini di organizzazione, preso atto della natura non meramente esecutiva delle attività dagli stessi svolte.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso. Il ricorrente deposita memoria.

Considerato che:

1. Col primo motivo si deduce violazione di legge, art. 2 D.Lgs. n. 446/1997 ex art. 360 c.p.c., n. 3, sulla disciplina in materia di Irap, mancando il presupposto della autonoma organizzazione.

2. Col secondo motivo del ricorso, si deduce nullità della sentenza per motivazione apodittica, data la brevità delle argomentazioni, meramente riproduttive della normativa in materia di Irap e preso atto della errata indicazione del numero di professioni collaboratori.

3. Gli indicati motivi, esaminabili congiuntamente, sono fondati e vanno accolti.

3.1. Va premesso che sono in contestazione i criteri normativi, integrati da principi giurisprudenziali consolidati, sulla base dei quali va individuato il presupposto impositivo della autonoma organizzazione ai fini dell'assoggettamento a Irap del professionista e la motivazione resa sul punto dal giudice di merito, che è incentrata sulla rilevanza e non occasionalità dell'ausilio di altri avvocati.

Ciò premesso vanno confermati i principi di questa Corte, secondo cui in tema di IRAP, l'impiego non occasionale di lavoro altrui, quale elemento significativo dell'esistenza di un'autonoma organizzazione - che costituisce, a sua volta, presupposto dell'imposta - può essere desunto dai compensi corrisposti a terzi, purchè correlati allo svolgimento di prestazioni non occasionali, afferenti all'esercizio dell'attività del soggetto passivo (Cass. n. 27423 del 29/10/2018). E' stato altresì statuito che, al fine di valutare la sussistenza del presupposto impositivo dell'"autonoma organizzazione", non è sufficiente accertare che il contribuente si è avvalso in modo continuativo delle prestazioni di un collaboratore, ma è necessario verificare l'esame del concreto apporto da questi fornito all'attività svolta (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 30085 del 19/11/2019).

Sulla base degli indicati principi la CTR non ha compiutamente esaminato natura, qualità e quantità dei compensi corrisposti dal contribuente-avvocato ad altri colleghi, svuotando di contenuto il concetto riassumibile nella locuzione "compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale". Nella fattispecie il requisito della "non occasionalità" del lavoro altrui - premesso dalla stessa CTR in apertura, ma poi non valutato- non può ritenersi compreso nella astratta "condivisione del sapere e sostituibilità tra professionisti" su cui la CTR fonda la sua decisione, che sotto questo profilo contiene una motivazione del tutto insufficiente.

3.2. A ciò va aggiunto che la stessa CTR ha accertato che le remunerazioni complessive per l'attività prestata dai professionisti per ciascun anno erano inferiori al 10% del reddito dichiarato dal professionista.

3.3. Sul punto la giurisprudenza (Cass. 23847/2019; n. 10977/2019, n. 3501/2017) ha ritenuto che la bassa percentuale dei compensi corrisposti ai terzi professionisti (della quale dà atto CTR), rispetto al reddito dichiarato dal professionista, deve essere valutata in concreto sulla base della "occasionalità" delle collaborazioni, desumibile non solo dall'esiguità dei compensi pagati ai terzi professionisti per singole collaborazioni, ma soprattutto dal rapporto del totale di tali compensi con il reddito professionale del contribuente, accertato che detti importi siano serviti per compensare attività strettamente connesse a quella oggetto della professione svolta, e comunque tale da potenziarne ed accrescerne l'attività produttiva. Pertanto il valore assoluto dei costi, così come quello dei compensi, non rileva per desumere l'esistenza del presupposto impositivo ai fini dell'Imposta regionale sulle attività produttive (Cass. n. 7652/2020; Cass. n. 10009/2022). Questa Corte ha conseguentemente ritenuto la necessità di accertare che dette

spese siano effettivamente espressione di ausili all'attività, in grado di evidenziare il presupposto "dell'autonoma organizzazione" (Cass. n. 23847/2019; Cass., n. 23557/2016).

3.2. Orbene, nel caso di specie appare evidente l'inadeguatezza e l'incompletezza della valutazione della C.T.R., che non ha proceduto ad un'analisi critica della consistenza di elementi idonei a comprovare l'utilizzo di una organizzazione autonoma in rapporto ai principi giurisprudenziali sopra richiamati, in particolare non indicando la rilevanza dell'apporto degli altri professionisti e le loro mansioni, tenuto conto della incidenza rispetto all'attività del contribuente produttiva del reddito complessivo dichiarato.

4. Col terzo motivo si deduce omesso esame di un fatto decisivo, ex art. 360 c.p.c., n. 5, avendo la CTR ignorato che la collaborazione con gli avvocati era spesso costituita da mandati congiunti su pratiche specifiche, assimilabili all'istituto della domiciliazione per il giudizio.

Questo motivo è infondato.

Con esso il ricorrente intende erroneamente equiparare alle domiciliazioni - irrilevanti ai fini Irap, in quanto costituiscono prestazioni strettamente connesse all'esercizio della professione forense, che esulano dall'assetto organizzativo della relativa attività (Cass. ord. n. 22695/16), così come i compensi corrisposti a colleghi del professionista in caso di sostituzioni (Cass. ord. n. 20088/16), oppure a consulenti esterni (Cass. n. 20610/16; Cass. N. 26332/2017; Cass., n. 719/2019; Cass., n. 19775/2019)- alle collaborazioni che si siano estrinsecate con mandati congiunti, attesa la differenza tra le due fattispecie.

6.Conclusivamente vanno accolti il primo e secondo motivo del ricorso; rigettato il terzo; la sentenza va conseguentemente cassata in relazione ai motivi accolti con rinvio alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, sez. di Milano, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il primo e il secondo motivo del ricorso, rigetta il terzo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, sez. di Milano, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 30 marzo 2023.

Depositato in Cancelleria il 12 settembre 2023

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza