Sentenza del 14/11/2018 n. 29291 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

il contribuente, l'odierno ricorrente M.F.P., impugnava la cartella esattoriale n. (XXXXX), mediante la quale l'Agenzia delle Entrate gli domandava il pagamento di somme in relazione ai tributi Irpef ed Irap, con riferimento all'anno di imposta 2004. La Commissione Tributaria Provinciale di Milano accoglieva il ricorso ed annullava la pretesa tributaria in relazione all'Irpef, mentre la confermava in ordine all'Irap. Il M. impugnava la decisione innanzi alla Commissione Tributaria Regionale di Milano, riaffermando di non essere tenuto al pagamento dell'Irap, in quanto libero professionista che esercita l'attività di Avvocato, senza essere dotato di organizzazione autonoma. Chiariva, inoltre, di avere già contestato giudizialmente quanto richiestogli di pagare a titolo di Irap, in relazione ad anni diversi, ed aveva sempre conseguito l'annullamento della pretesa esattoriale, anche con riferimento all'annata fiscale 2005, pertanto successiva a quella in discussione. Quest'ultima decisione favorevole era pure passata in giudicato.

Resisteva con controricorso l'Agenzia delle Entrate, che proponeva pure ricorso incidentale contestando la mancanza della motivazione in riferimento all'annullamento della cartella di pagamento in ordine a quanto richiesto a titolo di Irpef.

La Commissione Tributaria Regionale di Milano ricordava, innanzitutto, che l'importo richiesto per l'Irap, nella misura di Euro 1.535,00, era stato ricompreso nella cartella in esame in quanto importo dichiarato dallo stesso contribuente quale imposta dovuta. Riconosceva, quindi, che l'odierno ricorrente si era visto costretto ad indicare quell'importo nella sua dichiarazione dei redditi, perchè all'epoca la procedura informatica ministeriale non consentiva il perfezionamento della produzione della dichiarazione dei redditi, in assenza del riempimento del quadro relativo all'Irap. Osservava la Commissione Regionale che, effettivamente, la Corte costituzionale aveva riconosciuto il diritto del professionista ad essere esonerato dal versamento dell'Irap quando avesse svolto la propria attività in assenza di una autonoma organizzazione. Tuttavia, nel caso di specie, il contribuente non aveva propriamente contestato di avere svolto la propria attività professionale in assenza di una propria organizzazione, non avendo in merito "fornito la benchè minima documentazione, nè nel giudizio di primo grado nè nel presente, ma argomentando una supposta esclusione dell'imposta perchè stabilita da altre commissioni tributarie in relazione ad annualità pregresse, come se le relative sentenze costituissero una sorta di licenza di esclusione, rammentandosi che ciascuna annualità non può che essere considerata autonoma rispetto (a) quelle precedenti o seguenti".

La Commissione Regionale di Milano rigettava anche il ricorso incidentale introdotto dall'Ente impositore, affermando che la somma iscritta a ruolo a titolo di Irpef, per l'importo di Euro 4.883,00, "consegue un utilizzo in compensazione effettuato dal ricorrente tramite mod. f.24 a valere su crediti rivenienti dalla dichiarazione precedente a fronte di un credito inesistente, e l'appellante non ha fornito argomenti convincenti o documenti idonei a provare l'asserita illegittimità dell'iscrizione".

Avverso la decisione della Commissione Tributaria Regionale di Milano ha proposto ricorso per cassazione M.F.P., affidandosi a due motivi. Resiste con controricorso l'Ente impositore, l'Agenzia delle Entrate, che ha proposto pure ricorso incidentale affidandosi a due motivi, cui il ricorrente ha replicato con controricorso. Il M. ha pure depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1. - Con il primo motivo di impugnazione il ricorrente contesta "l'omesso esame della documentazione probatoria e delle argomentazioni sviluppate su detta documentazione finalizzate a comprovare l'assenza di autonoma organizzazione ai fini del presupposto Irap anche per l'anno di imposta 2004". La Commissione Tributaria Regionale, censura il ricorrente, afferma che egli non avrebbe prodotto la "benchè minima documentazione nè nel giudizio di primo grado, nè in quello di appello per dimostrare l'assenza di autonoma organizzazione" che costituisce il presupposto per l'esenzione dell'Irap per i lavoratori autonomi. Diversamente, esaustiva documentazione era stata fornita sin dal primo grado del giudizio.

1.2. - Con il secondo motivo di impugnazione il ricorrente censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione o falsa applicazione di Legge, in relazione al disposto TUIR, di cui all'art. 7, con riferimento al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2, in quanto la Commissione Regionale impugnata ha affermato l'assoluta irrilevanza "delle plurime sentenze delle Commissioni di merito di Milano CTP e CTR, che, per gli anni d'imposta precedenti al 2004 e per il successivo periodo d'imposta 2005, avevano già accertato con sentenze passate in giudicato l'assenza di un'autonoma organizzazione nell'esercizio dell'attività di avvocato libero professionista da parte del ricorrente" (ric., p. 10).

1.3. - Con il primo motivo di ricorso incidentale l'Agenzia delle Entrate critica la decisione della Commissione Tributaria Regionale di Milano in esame, ritenendo integrata la "violazione o falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, (art. 360 c.p.c., n. 4)" per radicale contrasto tra motivazione e dispositivo. La Commissione Tributaria Regionale impugnata ha osservato sul punto che "in ordine all'iscrizione a ruolo dell'Irpef, il Collegio rileva che quella a ruolo di 4.833,00 consegue un utilizzo in compensazione effettuato dal ricorrente tramite mod. f.24 a valer su crediti rivenienti dalla dichiarazione precedente a fronte di un credito inesistente, e che l'appellante non ha fornito argomenti convincenti o documenti idonei a provare l'asserita illegittimità dell'iscrizione", tuttavia ha ritenuto, in dispositivo, di confermare la decisione di primo grado, che aveva accolto il ricorso del contribuente ed annullato la cartella di pagamento in relazione a quanto richiesto a titolo di Irpef.

1.4.- Con il secondo motivo di ricorso incidentale la controricorrente censura la decisione della Commissione Tributaria Regionale di Milano in esame, ritenendo integrato il vizio di motivazione

di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, perchè la stessa appare contraddittoria circa un fatto decisivo e controverso. La Commissione Regionale, infatti, pur avendo ritenuto non provata dal contribuente "l'asserita illegittimità dell'iscrizione" di quanto richiesto a titolo di Irpef al contribuente M., ha poi confermato la decisione di primo grado che aveva disposto l'annullamento della cartella esattoriale in relazione a quanto richiesto a titolo di Irpef, ribadendo in tal modo la decisione favorevole al contribuente.

2.1. - Con il primo motivo di impugnazione il ricorrente contesta la decisione adottata dalla Commissione Tributaria Regionale di Milano, che risulterebbe affetta da "un grave e plurimo difetto di attività conoscitiva degli atti di causa", per aver erroneamente ritenuto non fosse stata fornita dall'odierno impugnante, nè in primo nè in secondo grado, alcuna documentazione per dimostrare l'assenza di un'autonoma organizzazione della propria attività professionale, sebbene la stessa Agenzia delle Entrate avesse replicato sul punto esaminando analiticamente la produzione documentale del ricorrente (ric., p. 6). Il ricorrente illustra che già mediante l'atto di appello aveva evidenziato di esercitare la propria attività professionale "nella stessa casa di abitazione... senza avere la disponibilità di un distinto appartamento adibito esclusivamente a studio professionale. Per l'esercizio dell'attività non viene impiegato alcun personale dipendente o parasubordinato nè altri collaboratori, nè sono erogati compensi a terzi per qualsivoglia servizio inerente allo svolgimento dell'attività professionale... nessun capitale è stato preso a mutuo... le circostanze di fatto sopra ricordate risultano con evidenza oggettiva nella dichiarazione dei redditi (Frontespizio e quadro RE relativo al lavoro autonomo) presentata anche con riferimento all'anno 2004 con UNICO 2005 (doc. all. n. 8)".

Merita in proposito di essere ricordato che la Suprema Corte, anche a Sezioni Unite, ha chiarito che l'assenza di un'autonoma organizzazione dell'attività professionale deve essere dimostrata dal contribuente (Cass. Sez. 5, 11.4.2017, n. 9325, Cass. SU, 10.5.2016, n. 9451).

Vertendosi nell'ambito di una valutazione basata su elementi presuntivi, avendo il ricorrente indicato i dati su cui fonda i propri assunti, e la documentazione prodotta invocata a supporto dell'inesistenza di una propria autonoma organizzazione a supporto dell'attività professionale, la Commissione Tributaria Regionale avrebbe dovuto esaminare l'argomento, tenendo anche conto delle repliche specificamente proposte sul punto dall'Agenzia delle Entrate, non potendosi limitare ad affermare che nessuna documentazione fosse stata prodotta in proposito dal ricorrente.

Il motivo di ricorso deve essere pertanto accolto.

2.2. - Con il secondo motivo di impugnazione il ricorrente principale contesta, in relazione al profilo della violazione di legge, la valutazione della Commissione Regionale nella parte in cui ha escluso ogni rilevanza dell'accertamento compiuto dalle Commissioni Tributarie circa la mancanza di una autonoma organizzazione della propria attività professionale da parte del ricorrente, anche in relazione all'anno successivo a quello in discussione.

A tal proposito deve ribadirsi che le decisioni le quali accertano la mancata ricorrenza dell'autonoma organizzazione del professionista, in relazione a diversi anni d'imposta, pur trattandosi di sentenze divenute definitive, non rilevano, in quanto la valutazione "si basa su dati

mutevoli, di anno in anno, in tema di Irap" (Cass. Sez. 6-5, 10.4.2018, n. 8728, Cass. Sez. 5, Sez. 5, 30.9.2011, n. 20029).

Il motivo di ricorso deve essere pertanto respinto.

2.3. -2.4. - Con i suoi due motivi di ricorso incidentale, che possono essere trattati congiuntamente in considerazione della loro intima connessione, la controricorrente contesta, in relazione ai profili della violazione di legge e del vizio di motivazione, l'insanabile contrasto tra la motivazione adottata dalla Commissione Tributaria Regionale di Milano ed il dispositivo della sentenza adottata, in materia di Irpef. Occorre preliminarmente ricordare che la decisione di primo grado aveva accolto sul punto il ricorso del contribuente, ed annullato la cartella esattoriale in relazione a quanto richiesto a titolo di Irpef. L'Agenzia delle Entrate aveva proposto impugnazione incidentale sul punto. La Commissione Regionale ha osservato in motivazione che "l'appellante" - e tale dovrebbe intendersi il contribuente, che ha proposto il ricorso principale - non fosse stato in grado di dimostrare di avere titolo ad operare la compensazione tra un credito tributario maturato in precedenza, qualificato come "inesistente", e l'importo dovuto a titolo di Irpef per l'anno 2004. La conseguenza logica e giuridica di questa valutazione avrebbe dovuto essere che il contribuente sarebbe stato tenuto a provvedere al versamento dell'Irpef. Tuttavia, in dispositivo la Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di primo grado che aveva annullato la pretesa tributaria in relazione all'Irpef.

Il rilievo appare fondato, il vizio della decisione impugnata appare evidente ed i motivi di ricorso incidentale devono essere accolti.

Devono essere pertanto accolti il primo motivo del ricorso principale ed il ricorso incidentale, la decisione deve essere cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale di Milano che, in diversa composizione, procederà a nuovo giudizio, nel rispetto dei principi innanzi esposti, e provvederà anche a regolare le spese del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso proposto da M.F., ed il ricorso incidentale introdotto dall'Agenzia delle Entrate e, in relazione ai motivi accolti, cassa la decisione impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale di Milano che, in diversa composizione, provvederà alla rinnovazione del giudizio, nel rispetto dei principi esposti in motivazione, e disciplinerà anche le spese di lite del presente ricorso per cassazione.

Così deciso in Roma, il 18 settembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 14 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza