Sentenza del 09/05/2019 n. 12331 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Il contribuente D.S. impugnava il silenzio rifiuto dell'Agenzia relativo alla sua domanda di rimborso dell'Irap per gli anni dal 2001 al 2004 compresi, per assenza di autonoma organizzazione.

La CTP di Brindisi accoglieva il ricorso.

L'ufficio appellava la sentenza evidenziando il pagamento da parte del contribuente di compensi a terzi ed il sostenimento di spese per locazione finanziaria di beni mobili e spese di rappresentanza, cosicchè non poteva ritenersi insussistente il requisito dell'autonoma organizzazione.

La CTR della Puglia rigettava l'appello ritenendo che nel caso concreto i suddetti elementi non integrassero tale requisito.

Per la cassazione di tale sentenza ricorre a questa Corte l'ufficio sulla base di tre motivi.

Il contribuente non si è costituito.

Motivi della decisione

Con il primo motivo l'ufficio deduce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 2 e 3 e dell'art. 2697 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

La CTR ha erroneamente applicato il principio dell'onere della prova sul requisito dell'autonoma organizzazione ed ha erroneamente applicato i principi sulla sussistenza di quest'ultima.

Con il secondo motivo deduce nullità della sentenza, per violazione dell'art. 132 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

La sentenza non ha dato conto del procedimento logico seguito per escludere l'autonoma organizzazione.

Col terzo motivo deduce omessa motivazione su un fatto, oggetto del giudizio, decisivo per la controversia e oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Il ricorso, i cui motivi possono essere trattati congiuntamente attesa la medesima tematica, è fondato.

Nella specie, la CTR dapprima ha ricordato il principio per cui l'autonoma organizzazione consiste nell'uso di beni e risorse eccedenti il normale, o nell'utilizzo di altri soggetti; poi ha affermato che, nel caso concreto, per come dimostrato dal contribuente, i beni utilizzati per l'esercizio dell'attività e l'assenza di personale dipendente facevano ritenere che non vi fosse autonoma organizzazione.

In questo modo di procedere non appare violato l'art. 2697 c.c. perchè in sostanza, riconoscendo che il contribuente (chiedente il rimborso) ha dimostrato di non avere avuto autonoma organizzazione, la CTR ha implicitamente posto su di lui l'onere della prova e ha ritenuto che nel caso concreto lo avesse adempiuto.

La sentenza, però, pone come elemento determinante per non ravvisare l'autonoma organizzazione anche l'assenza di "personale dipendente"; sembra, cioè, sostenere che la mancanza di soli dipendenti sia indice di assenza di autonoma organizzazione e, a differenza di altri casi analoghi in cui tale elemento è citato, ma non come determinante, ne fa uno dei punti fondamentali per escludere l'autonoma organizzazione.

Ora, è vero che sul tema dei compensi a terzi, il principio che appare ormai affermato è quello per cui i compensi a terzi (non dipendenti) non sono necessariamente indice di autonoma organizzazione, almeno se per le caratteristiche di fatto (occasionalità, importo) non comportino in effetti tale struttura (sez VI - 5 n. 27423 del 2018), tuttavia a contrario si potrebbe sostenere che la sola assenza di dipendenti non esclude necessariamente l'autonoma organizzazione; in altri termini, i compensi a terzi non sono indice, di per sè, della stessa, ma non si può neanche concludere nel senso che la sola assenza dei dipendenti non è mai indice che non vi sia autonoma organizzazione.

Se è vero che l'elevato livello delle spese nei confronti di terzi non è indice di autonoma organizzazione (Sez. VI n. 8728 del 2018), per contro l'esistenza di compensi a terzi non dipendenti può anche essere indice di autonoma organizzazione (sez. V, n. 22674 del 2014); in sostanza, il solo fatto di non avere dipendenti, non esclude di per sè che possa sussistere autonoma organizzazione a determinate condizioni.

Questa Corte (sez. V, n. 31619 del 2018) ha ricordato che il presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione ricorre quando il contribuente si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che esplichi mansioni meramente esecutive (si veda anche sez. VI - V, ord. 19.4.2018, n. 9786).

Questo sulla scia di Sez. Un., n. 9451 del 2016, secondo cui il presupposto dell'autonoma organizzazione non ricorre quando il contribuente responsabile dell'organizzazione impieghi beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile all'esercizio dell'attività e si avvalga di lavoro altrui non eccedente l'impiego di un dipendente con mansioni esecutive.

L'assenza di dipendenti esecutivi, però, non significa necessariamente che non ricorra autonoma organizzazione, perchè l'utilizzo di lavoro altrui (che sia dipendente o meno) può essere indice di autonoma organizzazione se eccede il livello del dipendente esecutivo.

Quindi l'affermazione della CTR, determinante nell'economia della decisione, che sembra dare rilievo alla sola assenza di dipendenti non appare del tutto in linea con il principio elaborato dalla giurisprudenza.

Ciò che indebolisce la motivazione della sentenza è, in altri termini, avere fatto riferimento determinante alla assenza di personale "dipendente", perchè questa non è necessariamente indice di assenza di autonoma organizzaziohe.

Il ricorso, pertanto, deve essere accolto, con rinvio della causa alla CTR della Puglia anche per la decisione sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso.

Cassa la sentenza impugnata, con rinvio del procedimento alla CTR della Puglia anche per la decisione sulle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 12 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 9 maggio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza