Sentenza del 26/02/2019 n. 5578 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. T.L.M., medico convenzionato, proponeva ricorso avverso il rifiuto di rimborso delle somme pagate a titolo di irap per gli anni dal 1998 al 2008, rilevando che aveva utilizzato esclusivamente una segretaria e solo a decorrere dal 2006.

2. La Commissione tributaria regionale, in riforma della sentenza della Commissione tributaria provinciale ed in accoglimento dell'appello proposto dalla Agenzia delle entrate, rigettava il ricorso del contribuente, sulla base della documentazione attestante spese di "notevole entità".

3. Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione il contribuente.

4. Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di impugnazione il contribuente deduce "erroneità, illogicità, insufficienza, omessa motivazione e mancata pronuncia su fatti e documenti decisivi per la controversia, ed infondatezza della motivazione della sentenza impugnata ex art. 360 c.p.c., nn. 3, 4 e 5", in quanto la Commissione regionale ha affermato "senza alcuna motivazione" che i costi, nell'arco temporale di riferimento, erano di "notevole entità", potendosi così presumere l'esistenza di una autonoma organizzazione. Pertanto, per il ricorrente la sentenza "senza alcuna motivazione" (cfr. pagina 3 del ricorso) non spiega le ragioni per cui la presenza di un immobili e dei costi di gestione possa configurare una autonoma organizzazione e non semplicemente il "minimo indispensabile" per la gestione di uno studio medico. Inoltre, nella motivazione non si tiene conto che la presenza di una segretaria per poche ore, tra l'altro per soli due anni, abbia determinato un aumento della "produzione".

2. Con il secondo motivo di impugnazione il ricorrente lamenta "erroneità ed infondatezza della motivazione della sentenza impugnata ex art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5, per violazione o falsa applicazione di norme di diritto e dei contratti e accordi collettivi nazionali di lavoro e mancata valutazione di fatti decisivi per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti. In particolare, per contrasto con la L. n. 833 del 1978, artt. 1 e 25, con la convenzione a.c.n. per la medicina generale, in particolare, artt. 5, 6, 26, 36, 46 e 59, 59 bis e nota a verbale e con la Circolare agenzia delle entrate 28 maggio 2010, n. 28/e", poichè lo studio medico di medicina generale "in quanto presidio del servizio sanitario nazionale, pubblico ufficiale ed incaricato di

pubblico servizio, in quanto erogatore dei servizi essenziali", non può considerarsi "autonoma organizzazione", ma standard minimo indispensabile per svolgere la mansione di medico di medicina generale.

3. Con il terzo motivo di impugnazione il ricorrente deduce "Erroneità ed infondatezza della motivazione della sentenza impugnata ex art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5, per violazione e falsa interpretazione di legge ed in particolare T.U. imposte dirette, art. 50 e per violazione degli artt. 3 e 53 Cost., al fine di affermare che il reddito del medico di medicina generale, in quanto presidio del servizio sanitario nazionale, rientra tra quelli descritti nel T.U. per le imposte dirette, art. 50 e quindi come lavoro subordinato", in quanto la Commissione regionale non ha considerato che il reddito del medico convenzionato si inquadra tra quelli del lavoratore dipendente, e non tra quelli di lavoratore autonomo.

3.1. Il primo motivo è fondato.

Invero, la sentenza della Commissione regionale è stata pronunciata il 10-62013, sicchè trova applicazione l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella versione modificata dal D.L. n. 83 del 2012, applicabile alle sentenze depositate a partire dall'11-9-2012.

Il ricorrente ha censurato la pronuncia della Commissione regionale oltre che per "erroneità, illogicità ed insufficienza", quindi per ragioni di censura non più consentite dalla nuova formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, anche per "omessa motivazione", deducendo in più passaggi del motivo di impugnazione l'assenza della stessa ("senza alcuna motivazione").

La Commissione regionale, in effetti, ha solo in apparenza fornito una motivazione in ordine alla sussistenza della "autonoma organizzazione" che comporta, per il medico convenzionato, l'assoggettabilità dei suoi redditi all'irap. In particolare, si rileva che per questa Corte il presupposto impositivo per il professionista o per il lavoratore autonomo sussiste quando il contribuente: a) sia sotto qualsiasi forma responsabile dell'organizzazione e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b)impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che ecceda la soglia di un collaboratore che esplichi mansioni meramente esecutive.

Inoltre, questa Corte, ponendosi sul solco tracciato dalle sezioni unite, ha affermato che non sussiste il presupposto della autonoma organizzazione per il medico convenzionato che si avvale nell'espletamento della propria attività professionale di una dipendente con funzioni di segretaria (Cass. Civ., 19 aprile 2018, n. 9786; analogamente nel caso in cui il professionista si avvalga di un assistente di sedia, ossia di un infermiere generico assunto part time, che si limita a svolgere mansioni di carattere esecutivo; negli stessi termini nel casoin cui il medico utilizzi beni strumentali anche se di valore superiore ai quindicimila euro v. Cass. Civ., 25 luglio 2013, n. 18108).

Nella fattispecie in esame, invece, la Commissione regionale si è limitata, del tutto genericamente, ad affermare che la sussistenza dell'autonoma organizzazione emergeva dai dati riportati dal contribuente nel quadro E della dichiarazione dei redditi e, quindi, dalle quote

di ammortamento, dalle spese per immobili, dai compensi corrisposti ai terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale, oltre che dalle spese per prestazioni di lavoro dipendente, aggiungendo che tali spese erano di "notevole entità". La motivazione, quindi, non si è soffermata analiticamente su tutte le voci di spesa indicate, non ha indicato con precisione se il ricorrente avesse la disponibilità di un solo studio medico o di più locali, nè ha quantificato l'importo delle varie voci di spesa, giungendo alla conclusione della sussistenza della autonoma organizzazione, solo per la "notevole entità" delle spese, in tal modo non rappresentando affatto l'iter logico seguito per giungere alla sua decisione, con una motivazione talmente inconsistente da avvicinarsi alla mancata redazione grafica e materiale della stessa, una motivazione, quindi, adattabile a qualsiasi controversia.

Per questa Corte, infatti, in seguito alla riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54, conv., con modif., dalla L. n. 134 del 2012, non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica della violazione del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, individuabile nelle ipotesi - che si convertono in violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e danno luogo a nullità della sentenza - di "mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale", di "motivazione apparente", di "manifesta ed irriducibile contraddittorietà" e di "motivazione perplessa od incomprensibile", al di fuori delle quali il vizio di motivazione può essere dedotto solo per omesso esame di un "fatto storico", che abbia formato oggetto di discussione e che appaia "decisivo" ai fini di una diversa soluzione della controversia (Cass., 12 ottobre 2017, n. 23940; Cass., 22598/2018).

4. I motivi secondo e terzo restano assorbiti dall'accoglimento del primo motivo.

5. La sentenza impugnata deve, quindi, essere cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

In accoglimento del primo motivo di impugnazione, assorbiti il secondo ed il terzo, cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 13 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 26 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza