Sentenza del 01/03/2019 n. 6120 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

il contribuente, Avvocato A.S., in data 05.11.2009 ricorreva innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma, avverso il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione Finanziaria, formatosi in ordine alla sua istanza di rimborso della somma complessiva di Euro 14.341,00, versata a titolo di Irap per l'anno d'imposta 2006.

Il ricorrente argomentava di non essere tenuto al pagamento dell'imposta, in considerazione dell'"alta specializzazione in settori particolari del diritto amministrativo", propria della sua attività professionale di Avvocato e consulente legale, esercitata "esclusivamente" da sè medesimo, senza avvalersi di alcuna autonoma struttura, recandosi in tutta Italia presso i committenti e presenziando personalmente innanzi agli Uffici giudiziari, ed allegava pure la documentazione contabile e la relativa dichiarazione dei redditi.

La Commissione Tributaria Provinciale riconosceva la fondatezza delle ragioni dell'istante ed escludeva il ricorrere del presupposto impositivo, ovvero la utilizzazione di "un'organizzazione/azienda autonomamente atta a produrre reddito", rilevando che "nel caso in specie, il ricorrente dimostra di svolgere la sua attività professionale, in assenza di organizzazione, considerato che le spese esposte nel quadro RE risultano congrue a configurare un'attività professionale produttrice di reddito senza il determinante apporto di un'organizzazione" (ric. p. 4, sent. CTR, p. 2).

L'Ente impositore, pertanto, spiegava appello innanzi alla Commissione Tributaria Regionale di Roma, alla quale domandava la riforma dell'impugnata sentenza, ritenendo che l'ammontare delle spese dichiarate, ed in particolare quelle per dipendenti e collaboratori, nonchè per beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio della professione, dovessero ritenersi indice della capacità contributiva, ai fini Irap, di parte appellata.

La CTR, osservato che il contribuente aveva sostenuto spese rilevanti nell'anno d'imposta, e si era avvalso di prestazione di lavoro dipendente, riteneva accertato che avesse predisposto una struttura organizzativa autonoma a supporto della propria attività professionale. In conseguenza reputava che l' A. dovesse essere assoggettato all'Irap e non gli competesse il rimborso della stessa; accoglieva pertanto il ricorso dell'Ufficio. Avverso la decisione adottata dalla Commissione Tributaria Regionale di Roma ha proposto ricorso per cassazione A.S., affidandosi a tre motivi d'impugnazione. L'Agenzia delle Entrate si è costituita tardivamente,

invocando il disposto di cui all'art. 370 c.p.c., comma 1, al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione orale della causa, cui non ha poi preso parte.

Motivi della decisione

1.1. - Con il primo motivo di impugnazione il ricorrente contesta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 15 novembre 1997, n. 446, art. 2, da parte dell'impugnata Commissione Tributaria Regionale, in materia di "attività autonomamente organizzata", alla stregua delle più recenti pronunce, "costituzionalmente orientate", della Suprema Corte di Cassazione. Il contribuente censura la Commissione Tributaria Regionale per aver "istituito un automatismo univoco e determinante, del tipo causa efficiente/effetto, tra la presenza di una sola segretaria esecutiva e l'esistenza di una autonoma organizzazione e la conseguente soggezione all'IRAP" (ric., p. 8).

1.2. - Con il secondo motivo di lagnanza, proposto a norma dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, il ricorrente censura la decisione impugnata per aver omesso di compiere ed esplicitare la doverosa valutazione nel merito della fattispecie specifica, essendosi limitata ad "affermare apoditticamente la doppia equivalenza automatica: presenza di una segretaria = autonoma organizzazione produttiva = assoggettabilità all'IRAP" (ric., p. 10).

1.3. - L'impugnante, mediante il terzo motivo di ricorso, introdotto ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, si duole ancora della carenza di motivazione della sentenza oggetto del gravame, laddove viene affermato, senza alcun ulteriore argomento, che il contribuente nell'esercizio della propria professione di avvocato si è avvalso di "risorse strumentali e della collaborazione di terzi, in modo eccedente il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività".

2.1. - 2.2. - 2.3 - I motivi di ricorso possono essere trattati congiuntamente, perchè domandano di valutare la sussistenza dei presupposti per l'assoggettamento all'Irap dei redditi conseguiti per effetto dell'attività professionale di Avvocato svolta dal ricorrente, in considerazione dei medesimi elementi da esaminarsi in relazione ai profili della violazione di legge e del vizio di motivazione.

Con il primo motivo di ricorso l'istante lamenta alla Commissione Tributaria Regionale di essere incorsa nella violazione di legge, perchè la sentenza impugnata si pone in contrasto con la ricostruzione, "costituzionalmente orientata", della ratio legis del disposto di cui al D.Lgs. 15 settembre 1997, n. 446, art. 2, in ordine alla sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione, avuto riguardo alle recenti pronunce del giudice di legittimità in materia. Tanto perchè la CTR affermerebbe che l'intervenuto mero utilizzo della prestazione di lavoro di una sola segretaria integra la predisposizione di un'autonoma organizzazione dell'attività lavorativa del contribuente. In particolare, contesta il ricorrente, il giudice dell'appello si è limitato ad affermare apoditticamente che "già la esistenza di un ufficio di segreteria, con personale dipendente, appare di per sè dimostrativo dell'impiego di lavoro altrui in modo non occasionale" (sent. CTR, p. 4), senza null'altro aggiungere a sostegno della propria asserzione. Il contribuente, sul punto, lamenta pure "l'ambiguità lessicale" del linguaggio adottato, che lascerebbe intendere la presenza di una struttura organizzata ser-vante, composta da più persone, ipotesi che

sarebbe, invece, chiaramente smentita dalla somma riportata nella dichiarazione dei redditi, alla voce "Spese per lavoro dipendente (n. 1 segretaria), pari ad Euro 25.000.00 circa" (ric. p. 10).

Con il secondo motivo d'impugnazione il ricorrente contesta poi il vizio di motivazione, in quanto la CTR di Roma non avrebbe esaminato il caso concreto, limitandosi ad istituire "la doppia equivalenza automatica: presenza di una segretaria = autonoma organizzazione produttiva = assoggettabilità all'IRAP" (ric. p. 10).

Mediante l'ultimo motivo di lagnanza, infine, il contribuente si duole del difetto di motivazione in merito alla pretesa natura eccedente il minimo indispensabile delle risorse strumentali e della collaborazione di terzi, impiegate dal ricorrente nell'esercizio della propria professione forense, tanto più che la CTR non opera alcun riferimento alle difese dell'appellato ed alla documentazione versata in giudizio.

In materia di assoggettamento all'Irap dei redditi conseguiti dal lavoratore autonomo, questa Corte ha avuto occasione di precisare, pronunciando a Sezioni Unite, che "il presupposto dell'"autonoma organizzazione", richiesto dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2, 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", Cass. S.U., sent. 10.5.2016, n. 9451. Nel caso di specie il ricorrente lamenta che la Commissione Tributaria Regionale avrebbe ritenuto dimostrata l'autonoma organizzazione dell'attività professionale dell'impugnante, in conseguenza del sol fatto che si avvaleva di una segretaria, non applicando, pertanto, il ricordato principio di diritto indicato dalle Sezioni Unite.

Invero, non appare condivisibile la critica dell' A. laddove intende censurare l'affermazione della CTR secondo cui "già la esistenza di un ufficio di segreteria, con personale dipendente, appare di per sè dimostrativo dell'impiego di lavoro altrui in modo non occasionale", da parte del professionista. Infatti, l'avere il lavoratore autonomo alle proprie dipendenze una segretaria a tempo pieno prova, effettivamente, l'utilizzazione non occasionale del lavoro altrui.

Tuttavia, in applicazione del condivisibile orientamento autorevolmente proposto dalle Sezioni Unite, ed innanzi sintetizzato, il solo accertamento della disponibilità di una segretaria, assunta quale lavoratore dipendente, non è sufficiente a far ritenere integrata la realizzazione, da parte del professionista, di un'autonoma organizzazione professionale. Invero, scrive la CTR, "l'esame nel dettaglio delle specifiche spese sostenute dal contribuente nell'anno d'imposta 2006 consente di rilevare un ammontare di spese, in particolare per prestazione di lavoro dipendente (Euro 23.422,00), che consentono di ritenere che il contribuente, nell'esercizio della propria professione di avvocato, abbia utilizzato una struttura organizzativa autonoma, avvalendosi di risorse strumentali e della collaborazione di terzi, in modo eccedente il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività" (sent. CTR, p. 4). Invero, la motivazione adottata deve valutarsi meramente apparente. La CTR afferma che una pluralità di elementi fondano la valutazione della predisposizione di una autonoma organizzazione della propria attività professionale da parte del ricorrente, ma ne indica specificamente uno solo, non consentendo così di verificare il giusto fondamento dell'affermazione proposta. Vero è che la CTR afferma che il suo giudizio è fondato "in particolare" sulle spese sostenute dal contribuente per lavoro dipendente, ma non è dato

comprendere quali siano gli ulteriori elementi che il giudice dell'appello ha posto a fondamento della propria valutazione. In conseguenza, il lamentato vizio di motivazione sussiste, ed il ricorso deve essere accolto, con rinvio alla Commissione Territoriale Regionale del Lazio perchè, in diversa composizione, proceda a nuovo giudizio, provvedendo anche a liquidare le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso proposto da A.S., cassa la decisione impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale di Roma che, in diversa composizione, provvederà alla rinnovazione del giudizio, nel rispetto dei principi innanzi esposti, e regolerà anche le spese di lite del presente giudizio di cassazione.

Così deciso in Roma, il 28 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 1 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza