Sentenza del 13/03/2019 n. 7122 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Il contribuente dott. F.E. ha presentato all'Agenzia delle Entrate domanda di rimborso dell'importo indebitamente versato, a titolo di imposta regionale sulle attività produttive, per gli anni d'imposta dal 2004 al 2007, assumendo l'insussistenza del presupposto dell'autonoma organizzazione dell'attività professionale di medico convenzionato con il Servizio Sanitario Nazionale (S.S.N.), esercitata nei medesimi periodi.

2. Avverso il silenzio rifiuto dell'Amministrazione sull'istanza di rimborso, il contribuente ha proposto ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Napoli, che lo ha accolto, con riferimento al rimborso dell'i.r.a.p. versata per gli anni d'imposta dal 2005 al 2007, escludendo la sussistenza dell'autonoma organizzazione in considerazione sia della ritenuta assimilazione dell' attività del medico convenzionato con il servizio pubblico al lavoro parasubordinato; sia dell'utilizzo, da parte del contribuente, di una dipendente part time, con mansioni di segretaria. Quanto al rimborso dell'i.r.a.p. versata per l'anno d'imposta 2004, la C.T.P. ha dato atto che esso era stato già "definito".

3. L'Agenzia delle Entrate ha quindi proposto appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Campania, assumendo che il contribuente non aveva fornito la prova dell'assenza dell'autonoma organizzazione.

4. La C.T.R., con la sentenza n. 326/50/13, depositata il 2 luglio 2013, ha rigettato l'appello, rilevando che dall'istruttoria emergeva che il medico svolgeva la sua attività professionale personalmente, senza collaboratori, con beni strumentali di modesto valore ed utilizzando una sola dipendente, addetta alle pulizie ed assunta a tempo parziale, elementi che escludevano l'autonoma organizzazione presupposto dell'imposizione.

5. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per la cassazione della predetta sentenza di secondo grado, articolando un solo motivo.

6. Resiste con controricorso il contribuente, eccependo l'infondatezza dei motivi dedotti dalla ricorrente.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo, la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, artt. 2 e 3, per avere il giudice

a quo ritenuto l'insussistenza dell'autonoma organizzazione dell'attività esercitata dal contribuente, "nonostante la parte avesse alle proprie dipendenze una segretaria a tempo part time". Giova premettere alla decisione del primo motivo del ricorso la sintetica ricostruzione degli elementi costitutivi del presupposto d'imposta dell'i.r.a.p., come dettati dal legislatore ed interpretati dalla giurisprudenza costituzionale e di legittimità, in particolar modo con riferimento a fattispecie, come quella sub iudice, nelle quali l'eventuale soggetto passivo dell'imposizione utilizza un dipendente, con mansioni di segreteria.

Il D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2, stabilisce che il presupposto dell'i.r.a.p., già definita dall'art. 1, come imposta a carattere reale, è "l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi.". La Corte Cost., con la sentenza n. 156 del 21 maggio 2001, ribadito che l'i.r.a.p. non è un'imposta sul reddito, bensì un'imposta di carattere reale che colpisce il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate, ha rilevato che mentre l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa di impresa, altrettanto non può dirsi per quanto riguarda l'attività di lavoro autonomo, ancorchè svolta con carattere di abitualità, nel senso che è possibile ipotizzare un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione di capitali o lavoro altrui, con la conseguente inapplicabilità dell'imposta, per difetto del suo necessario presupposto, l'autonoma organizzazione, il cui accertamento, in mancanza di specifiche disposizioni normative, costituisce questione di mero fatto, rimessa pertanto al giudice di merito. Cass., Sez. U., 10/05/2016, n. 9451 (in continuità con Cass., Sez. U., 12/5/2009, n. 12108, ma specificando ulteriormente i requisiti dell'impiego del lavoro altrui) ha chiarito i parametri alla cui stregua la questione di fatto deve essere valutata: "con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione previsto dal D.Lgs. 15 settembre 1997, n. 446, art. 2, - il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il 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 superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che esplichi mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive". Tanto premesso, venendo quindi all'esame del caso concreto sub iudice, l'unico motivo di ricorso - che contesta in diritto la decisione del giudice a quo, ma non la ricostruzione in fatto della fattispecie- è infondato. Infatti, in forza dei principi normativi e giurisprudenziali già richiamati, deve escludersi che l'impiego, da parte dello stesso professionista, di un solo collaboratore, che esplichi mansioni di segreteria (che la citata Cass., Sez. U., 10/05/2016, n. 9451 ritiene, con riferimento al fattore della forza lavoro, la soglia minima da oltrepassare per poter presumere ragionevolmente la sussistenza dell'autonoma organizzazione. Nello stesso senso, Cass. 19/04/2018, n. 9786, che ha annullato la sentenza impugnata che aveva ritenuto sussistente il presupposto impositivo per la sola circostanza che il contribuente si era avvalso, nell'espletamento della propria attività professionale di medico convenzionato, di una segreteria), tanto più se part time, costituisca indice significativo della ricorrenza del presupposto impositivo dell'i.r.a.p., esclusa quindi correttamente dalla C.T.R.

2. Le spese si compensano, in considerazione della sopravvenienza, rispetto alla pronuncia impugnata, del consolidamento dell'orientamento giurisprudenziale applicato.

3. Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1- quater.

P.Q.M.

rigetta il ricorso.

Compensa le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 28 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 13 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza