Sentenza del 21/01/2021 n. 1154 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Gli avvocati (---) e A. R. C., riuniti in associazione professionale Studio Legale e di Consulenza aziendale (---) M. e (---) A.R., impugnavano la Cartella Esattoriale con cui, in relazione all'anno 2006, veniva loro richiesta la complessiva somma di 9.506,53 Euro, di cui 5.788,00 Euro per I.R.A.P. e la residua parte per sanzioni, interessi e compensi di riscossione.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Lecce accoglieva il ricorso, ritenendo che nella specie non sussistesse il requisito dell'autonoma organizzazione, trattandosi di uno studio legale dotato di esigui investimenti, privo di personale dipendente, nel quale la capacita' contributiva reale non era disgiunta da quella dei due professionisti che lo componevano.

3. La Commissione Tributaria Regionale della Puglia, Sezione staccata di Lecce, con sentenza n. 224/22/13 depositata il 18.11.2013, rigettava l'appello dell'Agenzia delle Entrate, la quale ha quindi proposto ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo, cui i contribuenti resistono con controricorso.

4. Nelle more del giudizio l'Agenzia delle Entrate di Lecce rigettava l'istanza di definizione agevolata della controversia tributaria presentata dai contribuenti, ai sensi del Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119, articoli 6 e 7, conv. dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136.

5. Avverso tale provvedimento i contribuenti hanno proposto ricorso dinanzi a questa Corte, cui resiste con controricorso l'amministrazione finanziaria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. In via preliminare va rigettato il ricorso proposto dai contribuenti avverso il provvedimento dell'ufficio finanziario con cui e' stata rigettata la domanda di definizione agevolata della controversia del Decreto Legge n. 119 del 2018, ex articolo 6, conv. dalla L. n. 136 del 2018; ricorso con cui deducono l'inesistenza e/o la nullita' della notifica del provvedimento di diniego, nonche' l'illegittimita' del provvedimento medesimo.

1.1. Quanto al difetto di notifica del provvedimento di diniego, in quanto eseguita a mezzo P.E.C. a (---), anziche' al difensore costituito nel procedimento in oggetto avv. (---), la censura si appalesa infondata, atteso che, come evidenziato dall'ufficio, la domanda di definizione agevolata era stata inoltrata telematicamente per conto dello "Studio Legale e di Consulenza aziendale (---) M. e (---) A.R." proprio dall'avv. (---), la quale nel ricorso avverso il diniego dell'ufficio ha dichiarato di aver ricevuto a mezzo P.E.C. l'atto in data (---).

1.2. Nessun dubbio puo' sussistere, poi, in ordine alla legittimita' del diniego opposto dall'ufficio alla domanda di definizione agevolata, atteso che la controversia, avente ad oggetto un atto di mera riscossione, non rientra tra quelle inerenti agli atti impositivi e quindi non e' suscettibile di definizione, ai sensi del Decreto Legge n. 119 del 2018, conv. dalla L. n. 136 del 2018.

1.3. L'atto impugnato e', infatti, una cartella di pagamento con la quale, a seguito di controllo automatizzato, effettuato ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36-bis, della dichiarazione Modello Unico 2002, per l'anno d'imposta 2001, venivano iscritte a ruolo le somme dichiarate, e non versate, relative al saldo I.R.A.P. per l'ammontare di 1.991,97 Euro (cfr. Circolare n. 10 del 15/05/2019 dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui non sono definibili le controversie aventi ad oggetto i ruoli per imposte e ritenute che, sebbene indicate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta nelle dichiarazioni presentate, risultano non versate ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36-bis, comma 2, lettera 9, per le Imposte Dirette e per l'I.R.A.P.).

1.4. Secondo la giurisprudenza della Corte in tema di definizione agevolata delle controversie, il Decreto Legge n. 119 del 2018, articolo 6, conv. in L. n. 136 del 2018, e' applicabile ai soli giudizi aventi ad oggetto atti impositivi e non anche a quelli di impugnazione della cartella di pagamento ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 36-bis, che non si fonda su un accertamento discrezionale dell'Amministrazione, bensì, avendo riguardo a versamenti non effettuati, ad una mera liquidazione dei tributi gia' esposti dal contribuente nella dichiarazione (Cass. Sez. 5, 13/03/2019, n. 7099; conf. Cass. Sez. 5, 10/10/2019, n. 25519).

1.5. Analogamente riguardo a precedenti fattispecie condonistiche, si e' affermato che la L. 27 dicembre 2002, n. 289 (articolo 16), consentendo la definizione agevolata delle sole liti aventi ad oggetto un atto impositivo comunque denominato, non si applica alle controversie riguardanti la cartella, emessa ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 29 settembre 1973, n. 600, con cui l'Amministrazione finanziaria richiede il pagamento di versamenti omessi e delle conseguenti sanzioni, poiche' tale atto non ha natura impositiva, derivando, per quanto attiene ai versamenti, da una mera liquidazione dei tributi gia' esposti dal contribuente e, con riferimento alle sanzioni, da un riscontro puramente formale dell'omissione, senza alcuna autonomia e discrezionalita' da parte dell'Amministrazione (v., da ultimo, Cass. Sez. 6-5, 7.5.2019 n. 11975 e Sez. 5, 06/07/2020, n. 13837; conf., ex plurimis, Cass. Sez. 6-5, 02/11/2018, n. 28064; Sez. 6-5,05/06/2018, n. 14333; Sez. 6-5,01/03/2017, n. 14344; Sez. 5,22/03/2017, n. 7279; Sez. 6-5,19/01/2017, n. 1410; Sez. 5, 15/01/2016, n. 548; Sez. 5, 11/05/2016, n. 9545; Sez. 5, 25/03/2016, n. 5977; Sez. 5, 15/04/2016, n. 7536; Sez. 5, 22/04/2016, n. 8137; Sez. 5, 10/02/2016, n. 2620; Sez. 5, 28/01/2015, n. 1571).

1.6. Conseguentemente, appare corretto l'operato dell'ufficio ed assolutamente legittimo il conseguente diniego di definizione agevolata del giudizio concernente l'atto di riscossione impugnato.

2. Meritevole di accoglimento appare viceversa il ricorso con cui l'Agenzia delle Entrate deduce, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, "violazione del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articoli 2 e 3 e dell'articolo 2967 c.c." assumendo che sono assoggettate ad I.R.A.P. tulle quelle attivita'

caratterizzate da un'organizzazione anche minima; organizzazione che deve ritenersi sussistente ogniqualvolta il contribuente utilizzi nell'esercizio della propria attivita' produttiva, professionale o imprenditoriale, lavoro altrui o beni strumentali di valore economico non marginale.

2.1. Come rilevato dalle Sezioni Unite di questa Corte, "l'esercizio di professioni in forma societaria costituisce ex lege presupposto dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attivita'" (Sez. U, sentenza 14/04/2016, n. 7371); al riguardo la Corte ha poi ulteriormente precisato che resta "salva la possibilita' per il contribuente di fornire la prova contraria, avente ad oggetto non l'assenza dell'autonoma organizzazione nell'esercizio in forma associata, bensi' l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attivita' stessa" (Sez. 6 - 5, Ordinanza 26/09/2016, n. 18920).

2.2. Nel caso in esame la C.T.R. trovandosi in presenza di uno studio legale composto da due avvocati, privo di collaboratori con"utilizzo di mezzi e consumi energetici in misura molto ridotta", ha ritenuto evidente che l'attivita' professionale venisse "svolta dagli stessi professionisti che esercitavano in maniera individuale l'opera intellettuale dalla quale veniva prodotto il reddito"; presupposti che avrebbero consentito di escludere l'assoggettabilita' dell'associazione all'I.R.A.P., in assenza di comprovata autonomia.

2.3. L'argomentazione e' errata. Questa Corte condivide e da' continuita' all'orientamento, gia' precedentemente espresso, secondo cui l'esercizio in forma associata di una professione liberale e' circostanza di per se' idonea (come testualmente affermato dal Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articolo 3) a far presumere l'esistenza di un'autonoma organizzazione di strutture e mezzi, ancorche' non di particolare onere economico, nonche' dell'intento di avvalersi della reciproca collaborazione e competenza, ovvero della sostituibilita' nell'espletamento di alcune incombenze, si' da potersi ritenere che il reddito prodotto non sia frutto esclusivamente della professionalita' di ciascun componente dello studio. Ne consegue che legittimamente il reddito dello studio associato viene assoggettato all'imposta regionale sulle attivita' produttive (I.R.A.P.), a meno che il contribuente non dimostri che tale reddito sia derivato dal solo lavoro professionale dei singoli associati (Cass. Sez. 5, 20/07/2018, n. 19403; id. 25/06/2018, n. 16623; id. 24/11/2016, n. 24088).

2.4. Alla natura associata dello svolgimento dell'attivita' professionale non poteva, pertanto, che conseguire l'assoggettabilita' all'I.R.A.P., salvo la prova della circostanza, che tuttavia non risulta sia stata mai nemmeno allegata, che i proventi fossero frutto dell'attivita' individuale di ciascun professionista (Cass. Sez. U, 14/04/2016, n. 7371).

3. Alla stregua delle suesposte considerazioni il ricorso dei contribuenti avverso il diniego di definizione agevolata del giudizio va rigettato; va viceversa accolto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, con conseguente cassazione della sentenza impugnata, e rinvio, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale della Puglia, sezione staccata di Lecce, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso dei contribuenti avverso il diniego di definizione agevolata del giudizio, ai sensi del Decreto Legge n. 119 del 2018, conv. dalla L. n. 136 del 2018; accoglie il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Puglia, sezione staccata di Lecce, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza