

Sentenza del 20/02/2024 n. 4438 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il dott. A.A., in data 27 aprile 2017, presentava presso l'Agenzia delle Entrate - Direzione provinciale di Milano, istanza di rimborso dell'IRAP versata per i periodi d'imposta 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016, per gli importi di Euro 5.793,99 (2012), Euro 7.989,16 (2013), 8.793,96 (2014), 11.669,49 (2015) ed Euro 11.662,62 (2016).

Nell'istanza in questione il contribuente deduceva di avere svolto, negli anni in questione, la propria attività professionale di revisore contabile nell'ambito della più ampia struttura organizzativa costituita dalla società di revisione Ernst & Young Spa, che era il suo unico committente, e pertanto tutto il reddito professionale da lui dichiarato proveniva dalla suddetta attività; che nell'espletamento degli incarichi di revisione che gli venivano assegnati da Ernst & Young Spa svolgeva l'attività in assenza di una propria autonoma organizzazione; che pertanto non sussisteva il presupposto impositivo di cui all' art. 2 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 . In data 21 dicembre 2017 l'Ufficio notificava al contribuente tre espressi provvedimenti di diniego.

2. Formatosi il silenzio-rifiuto sull'istanza in questione, il contribuente proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Milano la quale, con sentenza n. 4091/19/2019, depositata l'11 ottobre 2019, lo rigettava.

3. Interposto gravame dal contribuente, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, con sentenza n. 1277/02/2022, pronunciata il 13 dicembre 2021 e depositata in segreteria il 1° aprile 2022, accoglieva l'appello e, in riforma della sentenza di primo grado, ordinava il rimborso richiesto, con i relativi interessi, e con compensazione delle spese di lite.

4. Avverso tale ultima sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, sulla base di un unico motivo.

5. All'udienza pubblica del 27 ottobre 2023 il consigliere relatore ha svolto la propria relazione, ed i procuratori delle parti hanno rassegnato le conclusioni di cui al verbale in atti.

Il Pubblico Ministero ha concluso per il rigetto del ricorso del ricorso.

Successivamente all'udienza di discussione, in data 23 gennaio 2024, A.A. si è costituito con controricorso.

Motivi della decisione 1. Preliminarmente, si dà atto che A.A. si è costituito con controricorso depositato in data 23 gennaio 2024, e quindi successivamente alla riserva per la decisione

pronunciata da questa Corte all'esito dell'udienza pubblica del 27 ottobre 2023. Non si terrà quindi conto del suddetto controricorso.

Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce violazione e falsa applicazione dell' art. 2 del D.Lgs. n. 446/1997 , nonché dell' art. 2697 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ.

Deduce, in particolare, l'Ufficio che, nel caso di specie, era configurabile il presupposto impositivo dell'"autonoma organizzazione" ai fini dell'applicazione dell'IRAP, posto che tale requisito sussisterebbe anche quando il contribuente utilizza la struttura messaggi a disposizione dalla società committente (in quanto il requisito dell'autonomia deve essere messo in relazione all'attività esercitata, più che all'organizzazione). Rileva, inoltre, la ricorrente che la C.T.R. non aveva, nella specie, correttamente applicato le disposizioni circa il riparto dell'onere della prova, essendosi limitata a rilevare come in contribuente prenda parte all'associazione professionale solo per un piccola quota, e nulla di più.

2. Il motivo è infondato.

Ed invero, come affermato dalle Sezioni Unite civili di questa Corte (Cass. 10 maggio 2016, n. 9451), il requisito dell'"autonoma organizzazione" di cui all' art. 2 del D.Lgs. n. 446/1997 , quale presupposto impositivo dell'IRAP, 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 espliciti di segreteria ovvero meramente esecutive.

Orbene, affinché un lavoratore autonomo sia assoggettato ad IRAP, è necessario non solo che egli sia inserito in una autonoma organizzazione, ma che egli sia anche titolare di questa organizzazione, e ne sia dunque responsabile.

Nella fattispecie in esame è incontroverso che il contribuente, pur essendo un lavoratore autonomo, non occupasse alcun collaboratore alle proprie dipendenze e, quanto ai beni strumentali, non disponesse di una propria organizzazione, ma fosse invece inserito stabilmente in una organizzazione facente capo ad un distinto soggetto giuridico, e cioè la società di revisione Ernst & Young Spa, che ne è l'unica responsabile organizzativa.

A nulla rileva, pertanto, che il contribuente si avvalessse di tale organizzazione, e coordinasse anche un team di collaboratori, in quanto ciò che rileva, ai fini dell'assoggettabilità all'IRAP, è che il contribuente sia il titolare ed il responsabile di tale organizzazione, nel mentre, nel caso di specie, la titolarità e la responsabilità di tale autonoma organizzazione faceva comunque capo ad un soggetto (la Ernst & Young Spa) diverso dal contribuente (nello stesso senso, per fattispecie analoghe, v. Cass 15 marzo 2018, n. 6439 ; Cass. 2 settembre 2016, n. 17566).

Questa Corte, con specifico riguardo alla fattispecie nella quale l'attività dell'eventuale soggetto passivo dell'imposizione viene espletata a favore di un soggetto terzo già dotato di una propria

struttura organizzativa e deve coordinarsi con quest'ultima, ha elaborato il principio generale in forza del quale non è sufficiente che il lavoratore si avvalga di una struttura organizzata, ma è anche necessario che questa struttura sia "autonoma", cioè faccia capo al lavoratore stesso, non solo ai fini operativi, bensì anche sotto i profili organizzativi; non sono, pertanto, soggetti ad IRAP i proventi che un lavoratore autonomo percepisca come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata (v. Cass. 13 giugno 2012, n. 9692 , con riferimento al medico che lavori presso una clinica privata diretta e organizzata da altri).

Tale principio ha trovato plurime attuazioni in tema di professionisti che svolgano, in tutto o in parte, la propria attività per società di revisione e di consulenza, in casi del tutto analoghi al presente, ove il professionista svolge un'attività di consulenza per una società, di cui è socio, peraltro in misura molto ridotta (Cass. 28 aprile 2023, n. 11238 ; Cass. 16 giugno 2022, n. 19397 ; Cass. 28 aprile 2021, n. 11140); in tali arresti è stato affermato il principio per cui l'esercizio di un'attività professionale nell'ambito dell'organizzazione costituita da una società di cui il professionista è socio (o dipendente), non realizza il presupposto impositivo costituito dall'autonoma organizzazione (da ultimo, v. Cass. 25 luglio 2023, n. 22266 ; Cass. 5 maggio 2023, n. 11924).

Peraltro, contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, la C.T.R. non si è limitata a rilevare come il contribuente prendesse parte all'associazione per una piccola quota di partecipazione, ma ha accertato che egli svolge pacificamente la propria attività senza un proprio studio e senza propri dipendenti, avvalendosi per l'intero supporto di carattere amministrativo-organizzativo delle strutture societarie, ritenendo quindi insussistente, in punto di fatto, la sussistenza del presupposto impositivo dell'"autonoma organizzazione".

La corte territoriale, infatti, analizzati gli atti e documenti prodotti dal contribuente, ha invero accertato, innanzitutto, che il contribuente era stabilmente inserito nell'organizzazione aziendale della Ernst & Young Spa; il riconoscimento del rimborso, quindi, si fonda non già sull'affermazione del mancato assolvimento, da parte dell'Ufficio, di un onere probatorio di cui esso sarebbe stato gravato (relativo alla dimostrazione del presupposto impositivo), ma sul positivo accertamento - peraltro insindacabile in sede di legittimità -circa la sussistenza del diritto al rimborso, stante l'assenza del presupposto impositivo, come allegato e dimostrato dal contribuente.

Appare quindi correttamente applicato l' art. 2697 cod. civ., in tema di ripartizione dell'onere della prova.

3. Conseguie il rigetto del ricorso.

Nulla per le spese, in quanto non si tiene conto dell'attività difensiva svolta dal A.A. successivamente all'udienza di discussione.

Rilevato che risulta soccombente 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. La Corte rigetta il ricorso.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza