

Civile Ord. Sez. 5 Num. 27824 Anno 2019

Presidente: LOCATELLI GIUSEPPE

Relatore: D'ORAZIO LUIGI

Data pubblicazione: 30/10/2019

### ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 1896/2015 R.G. proposto da  
Agenzia delle Entrate, in persona del legale rappresentante pro tempore,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso cui è  
domiciliata in Roma, alla Via dei Portoghesi n. 12

- ricorrente -

contro

~~XXXXXXXXXX~~, rappresentato e difeso dall'Avv. ~~XXXXXXXXXX~~, giusta  
procura speciale in calce al ricorso, elettivamente domiciliato presso il suo  
studio in Roma, via ~~XXXXXXXXXX~~

1  
Cons.Est. Luigi D'Orazio



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto, n. 872/1/2014, depositata il 26 maggio 2014.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 28 giugno 2019 dal Consigliere Luigi D'Orazio.

RITENUTO IN FATTO

1. ██████████ pediatra, medico convenzionato con il Servizio Sanitario Nazionale, svolgente attività in forma associata ("medicina di gruppo"), presentava ricorso avverso il provvedimento di rigetto della istanza di rimborso per l'Irap versata nel 2008, sostenendo la carenza del presupposto dell'attività autonomamente organizzata, in quanto si avvaleva solo dell'ausilio della moglie quale segretaria part time, per due ore al giorno.
2. L'Agenzia delle entrate rilevava, in sede di controdeduzioni, che la sussistenza della autonoma organizzazione emergeva proprio dallo svolgimento dell'attività professionale in forma associata sin dal 2005, oltre che dalla presenza di personale dipendente, anche se a tempo parziale. In particolare, l'esercizio in forma associata dell'attività professionale rappresentava una presunzione relativa di assoggettabilità dell'imposta.
3. La Commissione tributaria provinciale di Venezia accoglieva il ricorso, ritenendo che l'attività svolta dai medici pediatri in forma associata non costituiva autonoma organizzazione.
4. La Commissione tributaria regionale rigettava l'appello proposto dalla Agenzia delle entrate, in quanto lo svolgimento dell'attività medica in forma associata non faceva presumere di per sé la sussistenza della autonoma

organizzazione, non potendosi equiparare l'associativismo che permetteva di garantire sia un "maggior servizio" in fasce orarie più ampie, sia l'assistenza continua e migliore ai pazienti, all'associazione, ossia agli studi associati.

5. Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate.

6. Resiste con controricorso il contribuente, depositando anche memoria scritta.

#### CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo di impugnazione l'Agenzia delle entrate deduce "violazione e falsa applicazione dell'art. 2, 3, 8, 27 e 36 del d.lgs. 446/1997 e dell'art. 3, comma 144, della legge 23-12-1996, n. 662, in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c.", in quanto il giudice di appello ha ritenuto che lo svolgimento dell'attività di pediatra, convenzionato con il servizio sanitario nazionale, e l'utilizzo di una segretaria a tempo parziale, il cui compenso non supera il 3 % dei ricavi, non costituiscono elementi tali da integrare l'autonoma organizzazione. Inoltre, si richiamano pronunce della Corte che hanno ritenuto sussistere l'autonoma organizzazione anche per l'ausilio di una segretaria part-time.

1.1. Tale motivo è infondato.

Invero, questa Corte, a sezioni unite, ha affermato che il presupposto dell'"autonoma organizzazione" richiesto dall'art. 2 del d.lgs. n. 446 del 1997 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, sicchè deve essere esclusa l'autonomia organizzativa di uno studio legale dotato soltanto di un segretario e di beni strumentali minimi (Cass.Civ., Sez. Un., 9451/2016).

In particolare, 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 espliciti 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).

Nella fattispecie in esame, è pacifico tra le parti che il contribuente (medico convenzionato) abbia assunto part time una segretaria (sua moglie), sicchè non ricorre il presupposto di imposta, individuato nella autonoma organizzazione.

2. Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente deduce "Violazione e falsa applicazione dell'art. 2, 3, 8, 27 e 36 del d.lgs. 446/1997 e dell'art. 3, comma 144, della legge 23-12-1996, n. 662, in relazione all'art. 360 c.p.c. comma 1, n. 3 ", in quanto il giudice di appello ha negato rilevanza anche allo svolgimento dell'attività in forma associata. Tale elemento, secondo la Commissione regionale sarebbe in grado di incidere solo quantitativamente sull'attività svolta, senza implicarne il potenziamento in chiave reddituale. Per la ricorrente l'esercizio in forma associata di una professione liberale è circostanza di per sè idonea a far presumere l'esistenza di una autonoma organizzazione di strutture e mezzi, spettando invece al professionista dimostrare, al fine di sottrarsi all'applicazione dell'Irap, di non fruire dei benefici organizzativi recati dalla adesione alla associazione. Tale prova contraria non è stata offerta dal contribuente.

2.1. Tale motivo è infondato.

Invero, per questa Corte, a sezioni unite, in materia di imposta regionale sulle attività produttive, la "medicina di gruppo", ai sensi dell'art. 40 del d.P.R. n.

270 del 2000, non è un'associazione tra professionisti, ma un organismo promosso dal servizio sanitario nazionale, sicché la relativa attività integra il presupposto impositivo non per la forma associativa del suo esercizio, ma solo per l'eventuale sussistenza di un'autonoma organizzazione; per quest'ultima, è insufficiente l'erogazione della quota di spesa del personale di segreteria o infermieristico comune, giacché essa costituisce il "minimo indispensabile" per l'esercizio dell'attività professionale (Cass., sez. un., 13 aprile 2016, n. 7291).

Nella specie, la Commissione regionale ha fatto corretta applicazione del principio stabilito dalle sezioni unite di questa Corte, in quanto ha affermato che la partecipazione da parte del medico pediatra, in regime di convenzione, all'associazione professionale (medicina di gruppo), non costituisce una presunzione relativa di assoggettabilità all'irap, consentendo soltanto di garantire un miglior servizio ai pazienti in fasce orarie più ampie e garantendo le sostituzioni ("in altre parole non si può paragonare l'associativismo che permette di garantire sia un maggior servizio in fasce orarie più ampie, sia la sostituzione, al fine di assicurare un'assistenza continua e migliore all'associazione tra professionisti, cioè agli studi associati").

Pertanto, l'utilizzo di una segreteria solo a tempo parziale (la moglie), non consente in alcun modo di considerare raggiunta la prova della sussistenza della autonoma organizzazione, anche con riferimento all'inserimento del medico all'interno di una associazione professionale (Cass., n. 8865/2019).

4. Le spese del giudizio di legittimità vanno compensate per intero tra le parti, in quanto la giurisprudenza sul punto si è consolidata solo dopo la proposizione del ricorso per cassazione.

Non opera a carico dell'Agenzia ricorrente il raddoppio del contributo unificato (Cass. Sez. 3, Sentenza n. 5955 del 14/03/2014, Rv. 630550; Cass., n. 889/2017).

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Compensa interamente tra le parti le spese del giudizio di legittimità.

RGN 1896 2015

*28 gennaio*

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del ~~18 gennaio~~ 2019

Corte di Cassazione - copia non ufficiale