

Civile Ord. Sez. 6 Num. 17348 Anno 2016

Presidente: IACOBELLIS MARCELLO

Relatore: IOFRIDA GIULIA

Data pubblicazione: 25/08/2016


ORDINANZA

sul ricorso 12153-2015 proposto da:

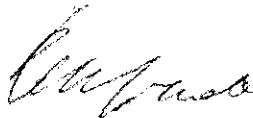
AGENZIA DELLE ENTRATE 11210661002, in persona del
Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso L' AVVOCATURA GENERALE
DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- *ricorrente* -

contro

, elettivamente domiciliato in ROMA
PIAZZA CAVOUR PRESSO LA CORTE DI CASSAZIONE,
rappresentato e difeso dall' Avvocato LUIGI DI MARINO, giusta
mandato a margine del controricorso;

- *controricorrente* -



F.N.



Corte di Cassazione - Ufficio di Segreteria

avverso la sentenza n. 10145/8/2014 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della CAMPANIA del 4/12/2013, depositata il 21/11/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 05/07/2016 dal Consigliere Relatore Dott. GIULIA IOFRIDA.

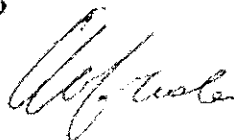
In fatto

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato ad un motivo, nei confronti di [REDACTED] (che resiste con controricorso), avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania n. 10145/08/2014, depositata in data 21/11/2014, con la quale - in controversia concernente l'impugnazione del silenzio-rifiuto opposto dall'Amministrazione finanziaria ad istanza del contribuente (medico convenzionato con il Servizio Sanitario Nazionale) di rimborso dell'IRAP versata negli anni dal 2005 al 2008 - è stata riformata la decisione di primo grado, che aveva respinto il ricorso del contribuente.

In particolare, i giudici d'appello, nell'accogliere il gravame del contribuente, hanno sostenuto che l'autonoma organizzazione, presupposto dell'IRAP, intesa come requisito idoneo "*non solo ad amplificare le prestazioni del lavoratore autonomo ma di essere sganciato dall'attività dell'organizzatore*", non ricorre mai, per talune professioni di lavoro autonomo (quali il notaio, l'avvocato, il medico, l'odontoiatra, etc...), anche se il professionista si avvalga di più dipendenti o collaboratori dotati di specifiche conoscenze tecniche, in quanto non può mai prescindere dalla figura professionale del titolare.

A seguito di deposito di relazione ex art.380 bis c.p.c., è stata fissata l'adunanza della Corte in camera di consiglio, con rituale comunicazione alle parti.

In diritto



1. La ricorrente lamenta, con unico motivo, la violazione e/o falsa applicazione, ex art.360 n. 3 c.p.c., degli artt.2 e 3 del d.lgs. 446/1997 e 2697 c.c., avendo la C.T.R. ritenuto, con affermazioni generiche ed apodittiche, non assoggettabile ad IRAP l'attività del medico convenzionato con il SSN e non tenuto il contribuente, che agisca per il rimborso dell'IRAP già versata, a provare le caratteristiche della organizzazione della propria attività, trattandosi "di un fatto notorio", così completamente omettendo ogni esame della fattispecie.

2. La censura è fondata.

Questa Corte ha affermato che l'IRAP coinvolge una capacità produttiva "*impersonale ed aggiuntiva*" rispetto a quella propria del professionista (determinata dalla sua cultura e preparazione professionale) e colpisce un reddito che contenga una parte aggiuntiva di profitto, derivante da una struttura organizzativa "*esterna*", cioè da "*un complesso di fattori che, per numero, importanza e valore economico, siano suscettibili di creare un valore aggiunto rispetto alla mera attività intellettuale supportata dagli strumenti indispensabili e di corredo al know-how del professionista (lavoro dei collaboratori e dipendenti, dal numero e grado di sofisticazione dei supporti tecnici e logistici, dalle prestazioni di terzi, da forme di finanziamento diretto ed indiretto etc.)*", cosicché è "*il surplus di attività agevolata dalla struttura organizzativa che coadiuva ed integra il professionista ... ad essere interessato dall'imposizione che colpisce l'incremento potenziale, a quid pluris, realizzabile rispetto alla produttività auto organizzata del solo lavoro personale*" (Cass. 15754/2008).

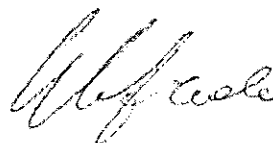
In sostanza, a norma del combinato disposto del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 2, comma 1, primo periodo e art. 3, comma 1, lett. c), l'esercizio delle attività di lavoro autonomo di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 49, comma 1, è escluso dall'applicazione dell'IRAP solo qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata ed il



requisito della autonoma organizzazione - il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità solo se congruamente motivato - ricorre quando il contribuente, per quanto qui interessa, 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 (Cass. S.U. n. 12109 del 2009; cfr., da ultimo, Cass. nn. 23370 del 2010 e 16628 del 2011).

Questa Corte a Sezioni Unite (Cass. n. 9451/2016) ha poi, di recente, affermato il seguente principio di diritto: *“Con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto dall'art. 2 del d.lgs. 15 settembre 1997, n. 446 -, 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 altri 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 mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive”*. Secondo la Corte *“lo stesso limite segnato in relazione ai beni strumentali - “eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione” - non può che valere, armonicamente, per il fattore lavoro, la cui soglia minimale si arresta all'impiego di un collaboratore”*, il cui apporto, *“mediato o generico”*, all'attività svolta dal contribuente si concreti nell'espletamento di mansioni di segreteria o generiche o meramente esecutive.

In ordine poi all'incidenza delle spese per beni strumentali, occorre verificare se si tratti o meno di beni eccedenti, secondo l'*id quod*



plurimumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale in assenza di organizzazione. Come affermato di recente da questa Corte (Cass.547/2016), *“anche una spesa consistente riferita all'acquisto di un macchinario indispensabile per l'esercizio della professione può rilevarsi inidonea a significare l'esistenza del presupposto impositivo dell'autonomia organizzazione, tutte le volte in cui il capitale a tal fine investito non valga a rappresentare fattore aggiuntivo o moltiplicativo del valore rappresentato dalla mera attività intellettuale del professionista ma risulti ad essa asservito ai fini dell'acquisto di attrezzatura connaturata e indispensabile all'esercizio dell'attività medesima e come tale inidoneo ad assumere rilievo, quale fattore produttivo di reddito, distinguibile da quello rappresentato dalla stessa attività intellettuale e/o dalla professionalità del lavoratore autonomo”*.

La C.T.R. non è conforme a detti principi di diritto, essendosi limitata ad affermare genericamente che alcune attività di lavoro autonomo, quale quella del medico, convenzionato con il SSN, non sono mai assoggettabili ad IRAP, a prescindere dalle caratteristiche specifiche dell'organizzazione dell'attività stessa.

3. Per tutto quanto sopra esposto, in accoglimento del ricorso, va cassata la sentenza impugnata, con rinvio alla C.T.R. della Campania, in diversa composizione. Il giudice del rinvio provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

PQM

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla C.T.R. della Campania in diversa composizione, anche in ordine alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso, in Roma, il 5/07/2016.