

Cassazione Civile Ordinanza n. 17742 Anno 2016

Presidente: Iacobellis Marcello

Relatore: Iofrida Giulia

Data Pubblicazione: 7.9.16

Omissis

Svolgimento del processo

L.C. propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate (che resiste con controricorso), avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio Sezione staccata di Latina n. n. 5965/40/2014, depositata in data 7/10/2014, con la quale - in controversia concernente l'impugnazione del silenzio-rifiuto opposto dall'Amministrazione finanziaria ad istanza del contribuente (medico convenzionati) con il Servizio Sanitario Nazionale) di rimborso dell'IRAP versata negli anni dal 2004 al 2008 - è stata riformata la decisione di primo grado, che aveva accolto il ricorso del contribuente. In particolare, i giudici d'appello, nell'accogliere il gravame dell'Agenzia delle Entrate, hanno sostenuto che, da un lato, quanto al rimborso dei ratei IRAP versati negli anni 2004 e 2005, l'istanza, presentata nel 2010, era tardiva, ai sensi dell'art. 38 del DPR n. 602/73 e, dall'altro lato, quanto al rimborso dei residui ratei, nella fattispecie, **il contribuente doveva ritenersi assoggettabile ad IRAP, considerato che lo stesso dichiarava di svolgere la propria attività presso "due studi professionali", di "avvalersi di dipendenti e di sostenere elevato costi per beni strumentali".**

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.

Il ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Il ricorrente lamenta, con il primo motivo, la violazione e/o falsa applicazione, ex art. 360 c.p.c., n. 3, D.Lgs. n. 446/97 art. 2 e art. 51 TUIR e dell'art. 2195 c.c. avendo la C.T.R. ritenuto assoggettabile ad IRAP il reddito del medico generico convenzionato, laddove il possesso di attrezzature particolari o la presenza di un dipendente (condiviso con altri quattro professionisti) non accrescono in alcun modo la capacità produttiva del professionista.

Con il secondo motivo, il ricorrente censura poi la sentenza ex art. 360 c.p.c. n. 5, per omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio con riguardo del D.Lgs. n. 446/97 art. 2, lamentando di avere addotto prove in ordine

all'insussistenza dell'autonoma organizzazione, non attentamente vagliate dalla C.T.R. (che avrebbe, tra l'altro, fiuto riferimento alla circostanza del "doppio studio professionale" del tutto inveritiera).

2. Il primo motivo è infondato.

Preliminarmente, deve osservarsi che il ricorrente non censura la statuizione inerente la decadenza dai rimborsi relativi agli anni 2004-2005, con conseguente formazione, come anche eccepito dalla controricorrente, del giudicato interno sul punto.

Questa Corte a Sezioni Unite (Cass. n. 9451/2016) ha affermato il seguente principio di diritto: "Con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto del 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, riapre 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 accedit, 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 accedit, 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.

Nella specie, anzitutto, la C.T.R. afferma che il contribuente, sul quale gravava l'onere probatorio, non ha provato l'insussistenza dell'autonoma organizzazione, presupposto impositivo dell'IRAP, e che risultano, al contrario, "costi per beni strumentali elevati" e spese per lavoro dipendente. I giudici d'appello hanno dunque valorizzato gli elementi dai quali era emerso, in concreto, il suddetto requisito impositivo, specificamente enucleandoli nello svolgimento di attività sia medico convenzionata sia libero professionale, in due studi, dotati di dipendenti, ai quali si affiancavano elevati costi per beni strumentali.

Rispetto a tale apparato motivazionale, il ricorso è incentrato sugli accertamenti operati dalla C.T.R. in ordine alla pluralità degli studi rispetto all'attività medica svolta ed al carattere composito dell'attività medica, in convenzione e libero professionale.

Il ricorrente evoca, da un lato, elementi privi del carattere di autosufficienza, quanto ai beni strumentali ed all'assenza di attività libero professionale, e, dall'altro lato, nemmeno pone in discussione l'esistenza di una pluralità di dipendenti non allegando lo svolgimento di attività meramente esecutiva da parte dei suddetti collaboratori.

Nè l'utilizzazione congiunta degli studi e/o dei dipendenti da parte di altri professionisti elide la fondatezza di quanto detto, ove solo si consideri che proprio lo svolgimento di attività medica in forma convenzionata e libero professionale in pluralità di studi, dotati ciascuno di beni strumentali di natura elevata, denota lo svolgimento dell'attività attraverso un processo organizzativo che esula dalla sola esclusiva attività del contribuente (cfr. Cass. n. 25720/2014; Cass. 10240/2010).

La sentenza impugnata è conforme ai principi di diritto affermati da questa Corte Suprema e, da ultimo, dalle Sezioni Unite.

3. Il secondo motivo di ricorso è inammissibile.

Anzitutto, con esso si contesta la affermazione, contenuta nella decisione impugnata, in ordine alla sussistenza di due studi professionali nella disponibilità del contribuente, laddove si potrebbe prospettare, semmai, in ordine a tale circostanza di fatto, un errore revocatorio, ove non corrispondente al vero.

Peraltro, la C.T.R. ha compiutamente esaminato i fatti dei quali il ricorrente lamenta l'omesso esame (le dotazioni di beni strumentali ed il ricorso al lavoro dipendente), nè lo stesso ha dedotto di avere esposto, in grado di appello, la questione dell'incidenza, sul rapporto di lavoro dipendente, della sua concorrente utilizzazione da parte di altri professionisti.

La censura risulta quindi, nel complesso, volta ad ottenere da questa Corte una rivisitazione degli accertamenti in fatto compiuti dal giudice di merito e delle prove esaminate dai giudici di merito.

4. Per tutto quanto sopra esposto, va respinto il ricorso.

Atteso che sul thema decidendum oggetto della lite vi è stato intervento recente delle Sezioni Unite di questa Corte, ricorrono giusti motivi per compensare integralmente tra le parti le spese processuali del presente giudizio di legittimità.

Ai sensi dell'art. 13 , comma 1 quater, del DPR n. 115/02, si dà atto della ricorrenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente,

dell'importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

P.Q.M.

La Corre rigetta il ricorso.

Dichiara integralmente compensate tra le parti le spese processuali. Ai sensi dell'art. 13 , comma 1 quater, del DPR n. 115/02 dà atto della ricorrenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.