



### In fatto

L'Agenzia delle entrate ricorre, affidandosi a due motivi, per la cassazione della sentenza con la quale la Commissione Tributaria Regionale, nel rigettare l'appello dell'Ufficio, ha confermato la sentenza di primo grado che aveva accolto il ricorso proposto dal contribuente, di professione "medico di base convenzionato con il SSN", avverso il silenzio-rifiuto opposto dall'Amministrazione ad istanze di rimborso IRAP relative agli anni 2004/2007; la CTR, in particolare, ha escluso, nel caso di specie, la sussistenza dell'autonoma organizzazione, atteso che il medico convenzionato aveva esposto nelle presentate dichiarazioni spese per compensi a terzi di importo modesto, che - come tali - non erano riconducibili a personale dipendente.

Il contribuente non resiste.

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

I due motivi, da esaminarsi congiuntamente in quanto tra loro connessi, con i quali l'Agenzia, denunciando, ex art. 360 n. 5 c.p.c., omessa e insufficienza motivazione (il primo), nonché, ex art. 360 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 2 d.lgs 446/97 e 2697 c.c. (il secondo), si duole che la CTR abbia ritenuto insussistente l'autonoma organizzazione, senza considerare che il contribuente usufruiva di quattro studi attrezzati ed utilizzava beni strumentali di valore da euro 45.003,00 a 50.683,00, sono fondati.

Questa Corte a sez. unite, con recente sentenza 9451/16, confermando (con alcune precisazioni) i principi già espressi in precedenti pronunce, ha statuito che "con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito



Ufficio Provinciale di Roma



*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 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 mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive"; costituisce poi principio consolidato che "costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza delle condizioni sopraelencate" (Cass. 3676/2007 e successive).*

Nella specifica ipotesi del medico di base, va poi ribadito che un supporto organizzativo di beni strumentali e di collaboratori può servire non solo ad incrementare il numero dei pazienti (e quindi il reddito) del medico di base, ma anche, nel caso del massimalista, a mantenere tale numero (e quindi il reddito) garantendo, attraverso il miglior servizio reso ai pazienti, la fidelizzazione di medesimi; spetta poi al giudice del merito accertare, in concreto, i presupposti della fattispecie impositiva, in considerazione della eventuale eccedenza, rispetto al minimo indispensabile per l'esercizio della professione, della dotazione dei mezzi strumentali a disposizione del professionista e delle specifiche modalità qualitative e quantitative delle prestazioni lavorative di cui egli si avvale (Cass. 1542/2015).

Quanto all'incidenza delle spese per beni strumentali, di recente questa Corte (Cass.547/2016) ha affermato che "anche una spesa consistente riferita all'acquisto di un macchinario indispensabile per l'esercizio della professione può rilevarsi idonea 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 c/o dalla professionalità del lavoratore autonomo".*

La CTR nell'impugnata sentenza ha escluso l'autonoma organizzazione solo sulla base di una presunta insussistenza di personale dipendente, senza per nulla esaminare la specifica complessiva situazione rappresentata dall'Ufficio, con particolare riferimento all'utilizzazione di quattro studi e di beni strumentali di non modesto importo; così statuendo non ha fatto corretta applicazione dei predetti principi.

Alla luce di tali considerazioni, in accoglimento del ricorso, va quindi cassata la sentenza impugnata, con rinvio, per nuovo esame, alla C.T.R. del Piemonte in diversa composizione. Il giudice del rinvio provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

#### **PQM**

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata con rinvio, anche in ordine alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità, alla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, in diversa composizione.

Così deciso, in Roma, il 23/06/2016.

Corte di Cassazione - Dipartimento I