

Civile Sent. Sez. 5 Num. 2448 Anno 2017

Presidente: CAPPABIANCA AURELIO

Relatore: LA TORRE MARIA ENZA

Data pubblicazione: 31/01/2017

**SENTENZA**

sul ricorso 29165-2010 proposto da:

██████████, elettivamente domiciliato in ROMA VIA  
██████████, presso lo studio dell'avvocato  
██████████, rappresentato e difeso dall'avvocato  
██████████ giusta delega a margine;

- **ricorrente** -

**contro**

2016

4472

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro  
tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI  
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO  
STATO, che lo rappresenta e difende;

- **resistente con atto di costituzione** -

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

avverso la sentenza n. 23/2009 della COMM.TRIB.REG.  
del'Abruzzo  
(di L'AQUILA) depositata il 15/10/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica  
udienza del 30/11/2016 dal Consigliere Dott. MARIA  
ENZA LA TORRE;

udito per il resistente l'Avvocato [REDACTED] che ha  
chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. TOMMASO BASILE che ha concluso per  
l'accoglimento del ricorso.

4

**Ritenuto in fatto**

[redacted], ragioniere commercialista, ricorre per la cassazione della sentenza della CTR dell'Abruzzo, n. 23.3.2009 dep. 15 ottobre 2009, che su impugnazione di istanza di rimborso dell'IRAP per gli anni dal 1998 al 2001, in riforma della sentenza di primo grado ha accolto l'appello dell'Ufficio. In particolare la CTR ha preso atto della mancata produzione di idonea prova da parte del contribuente sulla mancanza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione contro le non contestate spese di ammortamento e la collaborazione con strutture professionali (primari studi legali e tributari), espressamente ammessa dallo stesso contribuente, «dei cui apporti l'attività professionale del [redacted] si è giovata ed è risultata costantemente arricchita».

L'Agenzia delle entrate si costituisce al solo fine di partecipare all'udienza

**Considerato in diritto**

1. Col primo motivo il ricorrente deduce *error in procedendo* e violazione di legge (art. 57 d.lg. 546/92). La CTR avrebbe dovuto dichiarare inammissibile l'appello, in quanto nel giudizio di primo grado la CTP aveva statuito «che il contribuente basa la propria attività solo sulle proprie forze lavorative», e lo stesso Ufficio aveva ammesso "l'assenza di un utilizzo rilevante di beni strumentali"; in appello era stato poi ampliato il tema d'indagine con nuove domande, contro il principio di cui all'art. 57 d.lgs. 546/92.
2. Il motivo è infondato.  
Non sussiste il dedotto ampliamento del *petitum* con l'introduzione di un nuovo tema d'indagine, essendo rimasto invariato l'oggetto del giudizio - consistente nello stabilire la sussistenza o meno dei presupposti per il rimborso dell'IRAP - alla luce delle argomentazioni costituenti mere difese di diritto che, seppure non prospettate antecedentemente, l'Ufficio ha svolto nel pieno rispetto del principio del contraddittorio a fondamento della tesi sempre sostenuta dell'esistenza dell'autonomia organizzativa, legittimante l'imposizione ai fini IRAP (Cass. n. 23060 del 2012).
3. Col secondo motivo si deduce violazione di legge (art. 2 d.lgs. 446/97) e motivazione insufficiente e contraddittoria, avendo il contribuente svolto la propria attività in

contesti avulsi dal proprio potere decisionale e senza assunzione di responsabilità nei confronti della clientela, in assenza di collaboratori e senza beni strumentali.

4. Col terzo motivo si deduce motivazione insufficiente e contraddittoria sull'attività di consulenza per studi legali svolta dal contribuente in contesti organizzativi avulsi dal proprio potere decisionale.
5. I suindicati motivi, che possono essere esaminati congiuntamente, sono fondati.

Lo svolgimento dell'attività libero professionale consistente esclusivamente in consulenza presso uno studio altrui, non prova, ma esclude la presenza di un'autonoma organizzazione: deve però tenersi conto dei dati emergenti dalla dichiarazione dei redditi (nel caso di specie spese di ammortamento), e deve essere fornita dal contribuente idonea prova (cfr. SU n. 7371 del 2016 e Cass. 25311 del 2014).

Sul punto il ricorrente, richiama: a) l'estratto del libro dei beni ammortizzabili allegati in appello; b) la mancanza di dipendenti e collaboratori; c) l'assenza di spese e di costi per attività promozionale/pubblicità, di cui alle controdeduzioni in appello. E con ciò ha provato l'assenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione.

La CTR ha pertanto erroneamente dato rilievo alla collaborazione con strutture professionali esterne, poiché in base all'art. 2 del d.lgs. n. 446 del 1997, ai fini della soggezione ad IRAP dei proventi di un lavoratore autonomo (o un professionista), 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 perciò soggetti ad Irap i proventi che un lavoratore autonomo percepisca come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata (Cass. n. 27032/13; Cass. n. 21150 del 2014; Cass. n. 14878 del 2015).

A tali principi non si è attenuto il giudice di merito il quale, per un verso, ha ritenuto di dare valore, ai fini della ricorrenza del requisito dell'autonoma organizzazione, alla collaborazione con strutture professionali (primari studi legali e tributari), espressamente ammessa dallo stesso contribuente, «dei cui apporti l'attività professionale del Viola si è giovata ed è risultata costantemente arricchita». E ciò in assenza di altri elementi (in particolare spese di ammortamento) idonei a rivelare la presenza di una autonoma organizzazione. La CTR, quindi, sebbene fosse pacifico che il contribuente esercitasse l'attività in assenza di una propria organizzazione, ma attraverso quella di strutture che gli avevano affidato i relativi incarichi professionali,

ha considerato tale situazione idonea a rafforzare la presenza del presupposto impositivo dell'Irap, giungendo alla conclusione che il contribuente non aveva provato l'assenza del requisito dell'autonoma organizzazione, senza che la stessa trovasse argomentazioni logiche e plausibili.

6. Il ricorso va conseguentemente accolto con riferimento al secondo e terzo motivo del ricorso; rigettato il primo motivo, e la sentenza cassata con rinvio in relazione ai motivi accolti.
7. Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo e il terzo motivo del ricorso; rigetta il primo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla CTR dell'Abruzzo, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 30 novembre 2016

Il Consigliere estensore  
