

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 6 settembre 2016, n. 17671

In fatto

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato ad un motivo, nei confronti di P.G. (che non resiste), avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte n. 55/30/2012, depositata in data 18/06/2012, 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 2004 al 2007- 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, valorizzati i requisiti e le modalità di svolgimento dell'attività di medico di medicina generale in regime convenzionale con il SSN, "l'impiego di beni strumentali ...e l'utilizzo di lavoro altrui, risultanti dal quadro RE dei modelli unici relativi al periodo in contestazione non appaiono, in modo univoco, sintomatici ed indicativi dell'autonoma organizzazione".

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. L'Agenzia delle Entrate 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., in quanto la C.T.R. non si sarebbe conformata ai principi stabiliti dall'evoluzione giurisprudenziale in materia di IRAP, avendo ritenuto che "l'impiego di beni strumentali ...e l'utilizzo di lavoro altrui" fossero insufficienti ad integrare il requisito dell'autonoma organizzazione.

2. La censura è fondata nei sensi di cui appresso.

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 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".

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.

Nella specie, dalla decisione impugnata, non si evince che si trattasse di spese sostenute dal professionista per un dipendente con mansioni meramente esecutive. La sentenza della C.T.R. non è pertanto conforme ai principi espressi di recente dalle Sezioni Unite di questa Corte.

Quanto poi all'impiego di beni strumentali, occorre verificare se si trattasse o meno di beni eccedenti, secondo l'id quod plerumque 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'autonoma 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".

Pertanto, nelle controversie, come la presente, in materia di rimborso, e il contribuente, non l'Amministrazione finanziaria, che, in applicazione dell'art. 2697 c.c., ha l'onere di dimostrare i presupposti del diritto di credito per il quale agisce in giudizio (v. ex multis Cass. 25311/2014; Cass. 18749 del 2014).

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

P.Q.M.

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

