

11649/21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

Dott. ANTONIO FRANCESCO ESPOSITO - Presidente -

IRAP
ACCERTAMENTO

- Rel. Consigliere

Dott. MAURA CAPRIOLI

-

Dott. MARIA ENZA LA TORRE

- Consigliere -

Ud. 09/02/2021 - CC

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI

- Consigliere -

R.G.N. 22787/2019

Dott. VITTORIO RAGONESI

- Consigliere -

Rep.
Ron M649

ha pronunciato la seguente

C.U. + C.I.

ORDINANZA

F.N.

sul ricorso 22787-2019 proposto da:

(omissis) , (omissis) , elettivamente domiciliati in

(omissis) , presso lo studio dell'avvocato (omissis)

(omissis) , che li rappresenta e difende;

- ricorrenti -

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

- controricorrente incidentale -

nonchè contro

- intimati -

avverso la sentenza n. 2160/2019 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DEL LAZIO, depositata il 09/04/2019;

SEZ. LATINA

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 09/02/2021 dal Consigliere Relatore Dott. MAURA CAPRIOLI;

FATTO

Ritenuto che:

La CTR del Lazio sez. distaccata di Latina, con sentenza nr 2160/2019, accoglieva parzialmente l'appello principale proposto da (omissis) e (omissis), ex soci dello (omissis), avverso la pronuncia della CTP che aveva escluso l'applicazione del presupposto impositivo dell'Irap sui compensi percepiti dal professionista a fronte dell'attività di sindaco e di revisore e riconosciuto le condizioni per l'applicazione della sanzione in assenza di situazioni di obbiettiva incertezza prevista dall'art 6 dlgs 472/1997.

Rilevava che tali compensi non erano attratti nell'ambito del reddito prodotto dallo Studio professionale sicché anche le sanzioni dovevano essere commisurate all'imposta determinata.

Osservava tuttavia che non ricorreva il presupposto dell'obbiettiva incertezza normativa invocato dai contribuente essendo pacifico l'assoggettamento ad Irap nel caso di esercizio della professione in forma societaria.

Avverso tale pronuncia i contribuenti propongono ricorso affidato ad un unico motivo cui resiste l'Agenzia delle entrate con controricorso e ricorso incidentale.

DIRITTO

Considerato che:

Con l'unico articolato motivo del ricorso principale i contribuenti si dolgono della violazione e falsa applicazione dell'art 6 del dlgs nr 472/1997, dell'art 10 della legge nr 212/2000 nonché dell'art 8 del dlgs nr 546/1992, in relazione agli art 2 e 3 del dlgs nr 446/1997, per non avere la CTR disapplicato le sanzioni alla luce dell'obbiettiva incertezza della portata applicativa della norma.

Il motivo è infondato.

Giova ricordare infatti che "in tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, il potere delle commissioni tributarie di dichiarare l'inapplicabilità delle sanzioni in caso di obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle norme, cui la violazione si riferisce, sussiste quando la disciplina normativa da applicare si articola in una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento appaia concettualmente difficoltoso per l'equivocità del loro contenuto, derivante da elementi positivi di confusione; l'onere di allegare la ricorrenza di siffatti elementi, se esistenti, grava sul contribuente, sicché va escluso che il giudice tributario di merito decida d'ufficio l'applicabilità dell'esimente, e, di conseguenza, che sia ammissibile una censura avente ad oggetto la mancata pronuncia d'ufficio sul punto" (v. ex multis Cass. n. 440 del 2015; Cass. n. 4031 del 2012).

A tanto giova soggiungere che il consolidato insegnamento giurisprudenziale - cui questo Collegio presta adesione - ha incisivamente evidenziato che in tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, l'incertezza normativa oggettiva, causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, alla stregua del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8, postula una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria, riferita non già ad un generico contribuente, né a quei contribuenti che, per loro perizia professionale, siano capaci di interpretazione normativa qualificata, né all'Ufficio finanziario, "ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere - dovere di accertare la ragionevolezza - di una determinata interpretazione" (da ultimo, Cass. n. 23845 del 2016).

Sotto un profilo oggettivo, inoltre, l'incertezza presuppone "una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria, ossia insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso il procedimento di interpretazione, in presenza di pluralità di prescrizioni di coordinamento difficoltoso per via di elementi positivi di confusione, che è onere del contribuente allegare" (v. ex multis Cass. n. 4522 del 2013).

Orbene, sotto il profilo oggettivo non è decisiva l'esistenza di un contrasto nella giurisprudenza di merito come pure la presenza di atti esplicativi emanati dall'Amministrazione finanziaria in materia, situazioni molto frequenti, mentre sotto il profilo soggettivo manca nel caso in esame ogni riferimento al giudice quale destinatario della norma tributaria asseritamente incerta (Cass 2019 nr 24707).

In questo quadro la decisione si sottrae alla critica che viene mossa non ravvisandosi nella specie alcuna incertezza oggettiva nel senso sopra precisato che giustifichi la disapplicazione delle sanzioni .

L'Agenzia delle Entrate, a sua volta, con un unico motivo introdotto in via incidentale censura la decisione nella parte in cui ha ritenuto di non assoggettare ad Irap i compensi percepiti dai soci in qualità di revisori e di sindaci ed amministratori, deducendo la violazione e falsa applicazione degli artt 2 e 3 del D.lgs. nr 446/1997 e dell'art 2697 c.c. in relazione all'art 360 comma I nr 3 c.p.c.

Il motivo è fondato nei termini di seguito esposti.

Questa Corte ha affermato che in materia di Irap ricorrono ex se i presupposti per l'applicazione dell'Irap in ipotesi di studio associato senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività, salva la facoltà del contribuente di dimostrare l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attività stessa (ex multis n. 30873 del 26/11/2019).

Ciò però a meno che non venga dimostrato che l'attività di sindaco e componente di organi di amministrazione e controllo di enti di un componente dello studio associato avvenga in modo individuale e separato con conseguente dimostrazione a carico del soggetto richiedente (Cass. n. 14077/2017, 14996/2017, 3790/2018). E' stato in proposito statuito che (Sez. 5 n. 766 del 15/01/2019 e nr 12495/2019) in tema di IRAP, il professionista il quale sia inserito in uno studio associato, sebbene svolga anche una distinta e

separata attività professionale, diversa da quella espletata in forma associata, ha l'onere di dimostrare, al fine di sottrarsi all'applicazione dell'imposta, la mancanza di autonoma organizzazione, ossia di non fruire dei benefici organizzativi recati dalla sua adesione alla detta associazione che, proprio in ragione della sua forma collettiva, normalmente fa conseguire agli aderenti vantaggi organizzativi e incrementativi della ricchezza prodotta quali, ad esempio, le sostituzioni in attività - materiali e professionali - da parte di colleghi di studio, l'utilizzazione di una segreteria o di locali di lavoro comuni, la possibilità di conferenze e colloqui professionali o altre attività allargate, l'utilizzazione di servizi collettivi e quant'altro caratterizzi l'attività svolta in associazione professionale.

In ogni caso l'onere della prova relativa alla modalità di conseguimento del reddito - volta a dimostrare che l'attività è stata espletata in modo individuale e senza fruire dei benefici organizzativi derivanti dall'adesione alla associazione - grava sul contribuente.

La CTR non si è attenuta ai suddetti principi escludendo a priori la tassazione di tali emolumenti senza verificare nel concreto, alla luce del materiale probatorio in atti, l'assolvimento dell'onere della prova da parte dei contribuenti

La sentenza, pertanto, in accoglimento del ricorso incidentale va cassata e rinviata alla CTR del Lazio in diversa composizione anche per la liquidazione delle spese di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale e accoglie il ricorso incidentale; cassa la decisione impugnata in relazione al ricorso accolto e rinvia alla CTR del Lazio, sez. distaccata di Latina, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di legittimità.

Roma 9.2.2021

Il Funzionario Giudiziario
Patrizia Ciorra

Depositata in Cancelleria

Oggi - 4 MAG 2021



Il Funzionario Giudiziario
Patrizia Ciorra

Il Presidente

(dott. Antonio Francesco Esposito)