



34176/21

LA SUPREMA CORTE DI CASSAZIONE  
QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta da		Oggetto:
Lucio Napolitano	-Presidente-	N.R.G. 1938/2015 R.G.
Andreina Giudicepietro	-Consigliere rel.-	Cron. 34176
Rosita D'Angiolella	-Consigliere-	U.C. -24/3/2021
Riccardo Guida	-Consigliere-	
Aldo Ceniccola	-Consigliere-	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso n. 1938/2015 R.G. R.G. proposto da

(omissis) , rappresentato e difeso dall'avv. (omissis) , elettivamente domiciliato  
in (omissis) , presso la società (omissis) S.p.A.;

-ricorrente -

CONTRO

7276  
214  
Agenzia delle entrate, in persona del direttore p.t., rappresentata e difesa  
dall'Avvocatura generale dello Stato, presso i cui uffici, in Roma, in via dei Portoghesi,  
n. 12, è domiciliata;

-controricorrenti -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania  
n.5206/45/14, pronunciata in data 27 marzo 2014, depositata in data 27 maggio  
2014 e non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 24 marzo 2021 dal consigliere  
Andreina Giudicepietro;

RILEVATO CHE:

(omissis) ricorre con tre motivi contro l'Agazia delle Entrate per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n.5206/45/14, pronunciata in data 27 marzo 2014, depositata in data 27 maggio 2014 e non notificata, che ha accolto l'appello dell'ufficio, in controversia avente ad oggetto l'impugnativa della cartella di pagamento emessa ai sensi dell'art.36 bis d.P.R. n.600/1973 relativa ad Irap dichiarata e non pagata per l'anno di imposta 2008 con riferimento ai compensi percepiti dal contribuente per l'attività di sindaco presso società di capitali;

con la sentenza impugnata, la C.t.r. ha rilevato che, dal quadro RE del modello Unico dell'anno in discussione, emergevano spese relative ad immobili (E. 18.000,00) e l'erogazione di compensi a terzi di rilevante entità (E: 32.647,00) eccedenti, per quantità e valore, le necessità minime per l'esercizio dell'attività professionale;

il giudice di appello riteneva che l'avv. (omissis), che aveva un proprio studio e non era inserito in strutture organizzative riferibili ad altri, non avesse dimostrato che l'attività professionale da lui esercitata non fosse assistita da un'organizzazione complessa ed efficacemente strutturata;

a seguito del ricorso, l'Agazia delle entrate si costituisce e resiste con controricorso;

il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 24 marzo 2021, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 bis 1, cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31.08.2016, n.168, conv. in legge 25 ottobre 2016, n.197;

il P.G. Umberto De Augustinis ha presentato requisitoria scritta, con cui ha chiesto dichiararsi l'inammissibilità o, in subordine, rigettarsi il ricorso;

il ricorrente ha depositato memoria;

#### CONSIDERATO CHE:

con il primo motivo, il ricorrente denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti, ex art.360, primo comma, n.5, cod. proc. civ.;

il fatto controverso, sul quale il ricorrente ritiene che il giudice di secondo grado abbia omesso di pronunciarsi e che, se considerato, avrebbe condotto la C.t.r. ad una diversa conclusione, anche in considerazione della giurisprudenza della Corte di Cassazione (Corte di Cassazione n. 19607 del 16 settembre 2010, Corte di Cassazione n. 10594 del 9.5.2007, Corte di Cassazione n. 12653 del 28.5.2009; Corte di

Cassazione n. 21228 28/11/2012), è costituito dalla c.d. scissione dell'imponibile Irap, dovendosi distinguere tra i compensi percepiti per l'attività di avvocato e quelli conseguiti come sindaco di società di capitali;

la C.t.r., secondo il ricorrente, non avrebbe tenuto conto della non assoggettabilità all'Irap dei compensi ricevuti per l'espletamento dell'incarico di sindaco in società di capitali, unitamente alla circostanza di non essersi avvalso, per lo svolgimento del predetto incarico di un'autonoma organizzazione;

con il secondo motivo, il ricorrente denuncia la nullità della sentenza per l'omessa pronuncia sull'eccezione di illegittimità dell'iscrizione a ruolo per la mancanza del presupposto impositivo riguardo ai compensi percepiti per la funzione di sindaco di società di capitali, in relazione all'art.360, primo comma, n.4, cod. proc. civ.;

con il terzo motivo, il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art.2 d.lgs. 15 dicembre 1997 n.446, in relazione all'art.360, primo comma. n.3, cod. proc. civ.;

secondo il ricorrente, per l'avvocato l'attività di sindaco deve ritenersi completamente avulsa da quella tipica della professione legale;

per tale motivo aveva richiesto l'esclusione della tassazione per la sola attività di sindaco, completamente svolta in assenza di organizzazione, diversamente da quella di avvocato;

il ricorrente richiama l'ordinanza n.21228 del 28 novembre 2012 della Corte di cassazione, secondo cui, sui redditi derivanti dall'ufficio di sindaco, non si può individuare un intervento dell'organizzazione di cui dispone l'avvocato, poiché si tratta di un lavoro puramente personale, nell'ambito del quale sono utilizzate solo ed esclusivamente le capacità professionali e intellettuali proprie del singolo;

in particolare il giudice di legittimità ha stabilito che il professionista, che operi contemporaneamente come sindaco di una società e come avvocato, deve corrispondere l'Irap solo per la parte di guadagni realizzati nell'attività autonomamente organizzata, nella specie quella di avvocato, ma non per il resto, ossia quella di sindaco, amministratore o revisore di società, associazione o altri enti con o senza personalità giuridica (cfr: Corte di Cassazione n. 10594 del 9.5.2007, Ordinanza Corte di Cassazione n. 12653 del 28.5.2009);

il primo ed il terzo motivo, da esaminare congiuntamente perché connessi, sono fondati e vanno accolti, con conseguente assorbimento del secondo;

già con Cass. 09/05/2007, n. 10594, Cass. 19/07/2011, n. 15803 e Cass. 05/03/2012, n.3434 si è chiarito - riguardo a fattispecie nella quale si discuteva di

W

redditi realizzati dal libero professionista nell'esercizio di attività sindaco, amministratore di società, consulente tecnico - che non sia soggetto a imposizione quel segmento di ricavo netto consequenziale a quell'attività specifica purché risulti possibile, in concreto, lo scorporo delle diverse categorie di compensi conseguiti e verificare l'esistenza dei presupposti impositivi per ciascuno dei settori interessati (conf. inter partes Cass. del 23/01/2017, n. 1712);

più di recente, questa Corte ha precisato che <<in tema di IRAP, qualora il professionista, oltre a svolgere attività ordinaria di commercialista, sia titolare della carica di sindaco di società, l'imposta non è dovuta anche per i compensi correlati a quest'ultima attività, che vanno pertanto scorporati da quelli derivanti dalle altre attività, ai sensi del combinato disposto degli artt. 3, comma 1, lett. c), e 8 del d.lgs. n. 446 del 1997, che richiama solo le persone fisiche esercenti arti e professioni di cui all'art. 49, comma 1 (ora art. 53, comma 1), del d.P.R. n. 917 del 1986 e non anche quelle di cui all'art. 49, comma 2, lett. a) (successivamente, di cui all'art. 47, comma 1, lett. c-bis e, ora, di cui all'art. 50, comma 1, lett. c-bis), dello stesso decreto>> (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 17987 del 04/07/2019);

pertanto, in tema d'IRAP, non realizza il presupposto impositivo l'esercizio dell'attività di sindaco e di componente di organi di amministrazione e controllo di enti di categoria, che avvenga in modo individuale e separato rispetto ad ulteriori attività espletate e senza ricorrere ad un'autonoma organizzazione (cfr. Cass., 29 settembre 2016, n. 19327, in un caso di associazione professionale);

questa Corte ha, infatti, affermato che non ha diritto al rimborso di imposta Irap il dottore commercialista che, in presenza di autonoma organizzazione ed espletando congiuntamente anche gli incarichi connessi di sindaco, amministratore di società e consulente tecnico, svolga sostanzialmente un'attività unitaria, nella quale siano coinvolte conoscenze tecniche direttamente collegate all'esercizio della professione nel suo complesso, allorché non sia possibile scorporare le diverse categorie di compensi eventualmente conseguiti e di verificare l'esistenza dei requisiti impositivi per ciascuno dei settori in esame, per il mancato assolvimento dell'onere probatorio gravante sul contribuente (Cass., 5 marzo 2012, n. 3434; Cass., 19 marzo 2014, n.6418; Cass., 23 gennaio 2017, n. 1712; Cass., 29 settembre 2016, n. 19327; Cass., 10 maggio 2019, n. 12495);

dunque, per la soggezione all'IRAP non è sufficiente che il commercialista (o, come nel caso di specie, l'avvocato) normalmente operi presso uno studio professionale, atteso che tale presupposto non integra, di per sé, il requisito

dell'autonoma organizzazione rispetto ad un'attività rilevante quale organo di una compagine terza (Cass., 3 luglio 2017, n. 16372; Cass., 3 marzo 2016, n. 4246; Cass., 2 novembre 2016, n. 22138);

nel caso in esame, il giudice di appello non si è attenuto ai principi giurisprudenziali sopra esposti, in quanto non ha tenuto in alcun conto che, già con il ricorso introduttivo del giudizio di primo grado, il contribuente aveva distinto i proventi derivanti dall'attività di sindaco di società rispetto a quelli derivanti dalla attività di avvocato, per la quale deduceva di avvalersi di un'autonoma organizzazione;

la C.t.r. non ha effettuato alcuna distinzione tra il segmento di attività svolto dal professionista quale sindaco, che non poteva essere assoggettata a tassazione Irap, per espressa disposizione legislativa (artt. 3, primo comma, lett. C e art. 8 del d.lgs. 446/1997, con rimando all'art. 49 primo comma d.p.r. 917/1986 e, poi, dopo le modifiche apportate al d.p.r. 917/1986, dall'art. 34 della legge 342/2000, all'art. 50 comma 1 lettera c-bis d.p.r. 917/1986), rispetto alle ulteriori attività espletate dallo stesso, per le quali vale il principio giurisprudenziale della assoggettabilità ad Irap solo in presenza della sussistenza della "autonoma organizzazione";

dunque, il primo ed il terzo motivo di ricorso vanno accolti, con conseguente assorbimento del secondo, relativo <sup>al decreto</sup> alla nullità della sentenza per l'omessa pronuncia sull'eccezione di illegittimità dell'iscrizione a ruolo per la mancanza del presupposto impositivo riguardo ai compensi percepiti per la funzione di sindaco di società di capitali;

la sentenza impugnata va cassata in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla C.t.r. della Campania, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità;

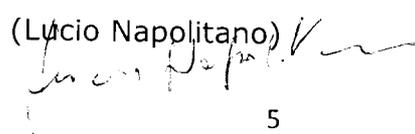
P.Q.M.

La Corte accoglie il primo ed il terzo motivo di ricorso, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla C.t.r. della Campania, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 24 marzo 2021

Il Presidente

(Lucio Napolitano)



5

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
15 NOV 2021  
oggi  
IL CANCELLIERE ESPERTO  
Lucilla Radicetti  
  
