

61952/2021



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

Dott. MAURO MOCCI - Presidente -

IRPEF ILOR  
ACCERTAMENTO

Dott. ANTONIO  
FRANCESCO ESPOSITO - Consigliere -

Dott. MICHELE CATALDI - Rel. Consigliere -

Ud. 03/11/2021 - CC

Dott. COSMO CROLLA - Consigliere -

R.G.N. 12029/2020

Dott. LUCIO LUCIOTTI - Consigliere -

Oron 41952  
Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 12029-2020 proposto da:

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;

- ricorrente -

contro

(omissis) ;

- intimato -

avverso la sentenza n. 3394/3/2019 della COMMISSIONE  
TRIBUTARIA REGIONALE DELLA CALABRIA, depositata il  
24/09/2019;

9620  
21

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 03/11/2021 dal Consigliere Relatore Dott. MICHELE CATALDI.

**Rilevato che:**

1.L'Agazia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato ad un motivo, avverso la sentenza di cui all'epigrafe, con la quale la Commissione tributaria regionale della Calabria ha accolto l'appello di (omissis) , di professione avvocato, avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Cosenza, che aveva accolto il ricorso del medesimo contribuente contro l'avviso d'accertamento emesso nei suoi confronti, per l'anno d'imposta 2011, in materia di Irap.

Il contribuente è rimasto intimato.

La proposta del relatore è stata comunicata, unitamente al decreto di fissazione dell'adunanza camerale, ai sensi dell'articolo 380-bis cod. proc. civ.

**Considerato che:**

1.Con l'unico motivo la ricorrente Agazia deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 2 e 3 del d.lgs. n. 446 del 1997 e dell'art. 2697 cod. civ.

Assume infatti la ricorrente che il giudice *a quo* avrebbe errato nell'attribuzione dell'onere della prova in merito al presupposto dell'autonoma organizzazione, che deve essere imputato al «contribuente, che chiedi il rimborso dell'imposta, asseritamente non dovuta».

Aggiunge la ricorrente che la CTR avrebbe errato nell'escludere che l'accordo (un atto di adesione ed obbligo sottoscritto con la Regione Calabria) per assicurare la formazione di un giovane borsista e l'impiego di quest'ultimo e di beni strumentali

fossero, nel caso di specie, sintomatici dell'esistenza dell'autonoma organizzazione del contribuente.

Il motivo è inammissibile.

Infatti, nella parte in cui lamenta che la CTR avrebbe errato nell'attribuire all'Ufficio l'onere della prova in ordine alla sussistenza dell'autonoma organizzazione, il mezzo non attinge la *ratio decidendi* espressa dalla sentenza impugnata, dalla cui motivazione emerge che l'accertamento dell'insussistenza del predetto presupposto è stato fondato sulla valutazione delle prove fornite dalle parti, e non meramente sulla constatazione che una delle parti non avesse fornito la prova della quale si riteneva fosse onerata.

Inoltre, il motivo è inammissibile anche perché in esso non viene indicato se, ed in che fase e grado del giudizio di merito, sia stato prodotto l'atto impositivo. Tanto meno, nel corpo del ricorso, è stato riprodotto il predetto documento. Né, in calce al ricorso, viene data puntuale menzione della sua specifica allegazione.

Non risulta quindi adempiuto l'onere di cui all'art. 366, comma 1, n. 6, c.p.c., di specifica indicazione, a pena d'inammissibilità del ricorso, degli atti processuali e dei documenti sui quali il ricorso si fonda, nonché dei dati necessari all'individuazione della loro collocazione quanto al momento della produzione nei gradi dei giudizi di merito (*ex plurimis* Cass. 15/01/2019, n. 777; Cass. 18/11/2015, n. 23575; Cass., S.U., 03/11/2011, n. 22726; Cass. Sez. 6 - 1, Ordinanza n. 1235 del 2019).

Tanto premesso, la censura, inammissibile, è anche infondata. Infatti, la stessa Agenzia, dopo aver premesso che nel caso di specie il contribuente aveva impugnato un avviso con il quale era stato accertato il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini dell'Irap, deduce che l'onere di provare il presupposto

dell'imposizione spetta al «contribuente, che chieda il rimborso dell'imposta, asseritamente non dovuta». Ipotesi, quest'ultima, che per la stessa ricostruzione fattuale della ricorrente, dalla quale non risulta che si tratti di impugnazione di un rifiuto o rigetto di un'istanza di rimborso, deve escludersi.

Più in generale, deve rilevarsi che la ricorrente Agenzia non ha dedotto che il giudizio abbia per oggetto il diniego di un'istanza di rimborso dell'Irap del contribuente o una cartella di pagamento (o comunque un atto impositivo) che abbia per presupposto la dichiarazione dell'Irap effettuata da parte del contribuente. Non ricorre pertanto nessuna delle fattispecie nelle quali la giurisprudenza attribuisce al contribuente l'onere di provare l'insussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione (con riferimento alla previa dichiarazione Irap cfr. Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 6239 del 05/03/2020; Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 27127 del 28/12/2016; Cass. n. 18581/2021. Riguardo l'istanza di rimborso: Cass. Sez. U, Sentenza n. 12108 del 26/05/2009, *ex plurimis*).

Il ricorso è altresì inammissibile nella parte in cui lamenta che la CTR non abbia ritenuto che la convenzione con la Regione ed il conseguente utilizzo del tirocinante e di beni strumentali fossero idonei, nel caso di specie, a comprovare la sussistenza dell'autonoma organizzazione.

Infatti, « In tema di ricorso per cassazione, la violazione dell'art. 2697 c.c. si configura soltanto nell'ipotesi in cui il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella su cui esso avrebbe dovuto gravare secondo le regole di scomposizione delle fattispecie basate sulla differenza tra fatti costitutivi ed eccezioni mentre, per dedurre la violazione dell'art. 115 c.p.c., occorre denunciare che il giudice, contraddicendo espressamente o implicitamente la regola

posta da tale disposizione, abbia posto a fondamento della decisione prove non introdotte dalle parti, ma disposte di sua iniziativa fuori dei poteri officiosi riconosciutigli, non anche che il medesimo, nel valutare le prove proposte dalle parti, abbia attribuito maggior forza di convincimento ad alcune piuttosto che ad altre, essendo tale attività consentita dall'art. 116 c.p.c.» (Cass. Sez. 6 - 3, Ordinanza n. 26769 del 23/10/2018). Inoltre, « È inammissibile il ricorso per cassazione che, sotto l'apparente deduzione del vizio di violazione o falsa applicazione di legge, di mancanza assoluta di motivazione e di omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio miri, in realtà, ad una rivalutazione dei fatti storici operata dal giudice di merito.» (Cass. Sez. U - , Sentenza n. 34476 del 27/12/2019).

Nel caso di specie, la censura della ricorrente attinge nella sostanza la valutazione, in fatto, operata dalla CTR in ordine alla rilevanza sintomatica dei pretesi indici rivelatori dell'autonoma organizzazione, con riferimento all'effettiva funzione della convenzione sulla quale si fonda il rapporto con il tirocinante ed alla correlazione dei beni strumentali con l'attività in concreto esercitata.

Pertanto, il motivo è inammissibile anche perché nel corpo dello stesso non viene indicato se, ed in che fase e grado del giudizio di merito, sia stata prodotta la convenzione in questione.

Tanto meno, nel ricorso, è stata riprodotta la stessa convenzione.

Né, in calce al ricorso, viene data puntuale menzione dell'allegazione specifica dello stesso documento.

Non risulta quindi adempiuto l'onere di cui all'art. 366, comma 1, n. 6, c.p.c., di specifica indicazione, a pena d'inammissibilità del ricorso, degli atti processuali e dei documenti sui quali il

ricorso si fonda, nonché dei dati necessari all'individuazione della loro collocazione quanto al momento della produzione nei gradi dei giudizi di merito ( *ex plurimis* Cass. 15/01/2019, n. 777; Cass. 18/11/2015, n. 23575; Cass., S.U., 03/11/2011, n. 22726; Cass. 6 ottobre 2017, n. 23452).

Inoltre, il motivo, inammissibile, anche *in parte qua* è comunque infondato.

Infatti, con riferimento al tirocinante, questa Corte ha già affermato che «In tema d'IRAP, non assume rilevanza, ai fini della configurabilità dell'autonoma organizzazione di un professionista (nella specie, avvocato), l'attività svolta da un tirocinante, atteso che la funzione della pratica è l'apprendimento e non il potenziamento della produttività dello studio.» (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 22705 del 08/11/2016). E, comunque, l'Agenzia non ha dedotto specificamente da quali elementi si sarebbe dovuto dedurre che, nel caso di specie, il rapporto con il praticante (la cui finalità formativa è tanto più accentuata dalla correlazione con la convenzione con la Regione) abbia costituito in concreto un contributo alla produttività del contribuente (cfr. Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 33382 del 27/12/2018), circostanza non evincibile implicitamente dalla modesta entità del relativo compenso.

Con riferimento, poi, ai beni strumentali, come ha motivato la CTR, la mera allegazione della consistenza del loro valore non è, di per sé, idonea a rivelare l'esistenza dell'autonoma organizzazione, ove il capitale investito non rappresenti un fattore aggiuntivo o moltiplicativo del valore costituito dall'attività intellettuale del professionista (cfr. Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 23552 del 18/11/2016; Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 8728 del 10/04/2018).

2. Nulla sulle spese, essendo rimasto intimato il contribuente.

Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla Prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13 comma 1- quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

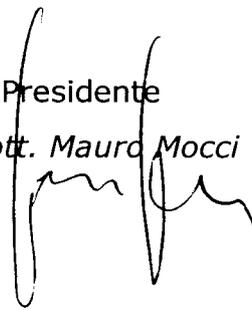
**P. Q. M.**

Dichiara inammissibile il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 3 novembre 2021

Il Presidente

Dott. Mauro Mocci



CAPOCANCELLIERE ESERCITANTE  
Sciona Torricelli  


DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
30/12/2021  
CANCELLIERE ESERCITANTE  
Sciona Torricelli  
