



01\_79 / 23

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**SESTA SEZIONE CIVILE - T**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

ANTONIO  
Dott. - Presidente -  
FRANCESCO ESPOSITO

Dott. MARIA ENZA LA TORRE - Consigliere -

Dott. ANTONIO MONDINI - Consigliere -

Dott. MARCELLO MARIA FRACANZANI - Consigliere -

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI - Rel. Consigliere -

IRAP RIMBORSO

Ud. 15/1<sup>2</sup>/2022 - CC

R.G.N. 500/2022

C I 1—  
Rep.

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 500-2022 proposto da:

(omissis) , elettivamente  
domiciliato in (omissis) so lo studio  
dell'Avvocato (omissis) he lo rappresenta e difende  
come da procura in calce al ricorso introduttivo;

- *ricorrente* -

*contro*

AGENZIA DELLE ENTRATE - C.F. (omissis) in persona del  
Direttore p.t., elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI  
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO  
STATO - C.F. (omissis) , che la rappresenta e difende ex lege;

- *contraricorrente* -

avverso la sentenza n. 1750/2021 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della Puglia, depositata il 01/06/2021; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 15/12/2022 dal Consigliere Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI.

#### **FATTI DI CAUSA**

**il contribuente, medico neurologo, proponeva ricorso avverso il diniego di rimborso dell'IRAP relativa agli anni d'imposta che vanno dal 2010 al 2012, sostenendo di non disporre di una autonoma organizzazione;**

**la Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso della parte contribuente ritenendo che la sua attività professionale non fosse connotata dal requisito di una autonoma organizzazione ma la Commissione Tributaria Regionale accoglieva l'appello dell'Ufficio, affermando che il contribuente si è avvalso, nella sua attività di medico neurologo, di dipendenti e/o collaboratori, avendo corrisposto a terzi, per prestazioni afferenti l'attività professionale, delle somme nel periodo oggetto della presente lite (ossia dal periodo d'imposta 2010 al 2012); inoltre sempre per lo svolgimento della sua attività, si è avvalso di due locali distinti, di cui uno ad uso promiscuo (studio-abitazione) ed uno presso terzi per il quale ha pagato un canone di locazione per gli anni 2010 e 2011.**

**La parte contribuente proponeva ricorso affidato ad un motivo di impugnazione mentre l'Agenzia delle Entrate si costituiva con controricorso.**

#### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

**Con il motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 3, la parte contribuente denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 2 del d.lgs. n. 446 del 1997 perché, 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 necessario che questa struttura sia autonoma, cioè faccia capo al lavoratore stesso, non solo a fini operativi, ma anche organizzativi: pertanto deve escludersi la sussistenza del presupposto **dell'IRAP consistente in una autonoma** organizzazione in quanto il contribuente non ha mai locato un immobile né corrisposto compensi per collaborazioni professionali, ma ha operato presso strutture sanitarie facenti capo a terzi, versando un corrispettivo per l'uso del locale e delle attrezzature.

Il motivo di impugnazione è infondato.

Infatti, il d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, istitutivo dell'imposta regionale sulle attività produttive, stabilisce all'art. 2, primo periodo, che presupposto dell'imposta è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi.

Ebbene, questa Corte, in merito al concetto di autonoma organizzazione, così si è espressa:

in tema di IRAP, l'impiego non occasionale di lavoro altrui, quale elemento significativo dell'esistenza di un'autonoma organizzazione - che costituisce, a sua volta, presupposto dell'imposta - può essere desunto dai compensi corrisposti a terzi, purché correlati allo svolgimento di prestazioni non occasionali, afferenti all'esercizio dell'attività del soggetto passivo (Cass. n. 27423 del 2018; Cass. n. 21068 del 2019; Cass. n. 16391 del 2022);

in tema di IRAP, 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 *rid quod plerumque accidie*, 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 meramente esecutive. Costituisce onere del contribuente, che chieda il rimborso dell'imposta asserita mente non dovuta, dare la prova dell'assenza delle predette condizioni (Cass. n. 12111 del 2019; analogamente Cass. n. 9786 del 2018; Cass. n. 24516 del 2020; Cass. n. 16391 del 2022).

La sentenza della Commissione Tributaria Regionale si è attenuta ai suddetti principi laddove per un verso ha fatto corretto uso di quelli in tema di distribuzione dell'onere della prova ritenendo che la parte contribuente non avesse fornito gli elementi necessari per escludere la sussistenza dell'autonoma organizzazione e per un altro verso ha ragionevolmente e correttamente dedotto la sussistenza dell'autonoma organizzazione dalla circostanza che il contribuente impiegasse lavoratori dipendenti e/o collaboratori nonché beni strumentali eccedenti, secondo *rid quod plerumque accidie*, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività di medico di neurologo in assenza di organizzazione, e ciò in quanto lo stesso si serviva di due distinti studi (la propria abitazione, adibita anche a studio, e un altro immobile per il quale pagava un canone di locazione) enunciando correttamente il principio di diritto pertinente in quanto riguardante il caso di specie, e ne ha fatto coerente e ragionevole applicazione.

**Per il resto, le doglianze della parte ricorrente, pur formalmente volte a denunciare la nullità della sentenza per violazione di legge, investono nella sostanza il merito della lite, e quindi, oltre ad essere carenti sotto il profilo dell'autosufficienza del ricorso, sono insuscettibili di poter essere valutate in Cassazione attraverso la denuncia di un vizio di violazione di legge, in quanto con il ricorso per cassazione la parte non può rimettere in discussione, proponendo una propria diversa interpretazione (in particolare, nel motivo di impugnazione, la parte contribuente sostiene, contrariamente a quanto affermato dalla sentenza impugnata, di non aver mai locato un immobile né corrisposto compensi per collaborazioni professionali), la valutazione delle risultanze processuali e la ricostruzione della fattispecie operate dai giudici del merito poiché la revisione degli accertamenti di fatto compiuti da questi ultimi è preclusa in sede di legittimità (Cass. n. 29404 del 2017; Cass. n. 5811 del 2019; Cass. n. 27899 del 2020; Cass. 18611 e 15276 del 2021).**

**Pertanto, ritenuta la infondatezza del motivo di impugnazione, il ricorso della parte contribuente va conseguentemente respinto; le spese seguono la soccombenza.**

**Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, si dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente principale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.**

**P.Q.M.**

**rigetta il ricorso.**

**condanna il ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 2.300,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito.**

**Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater del d.P.R. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente principale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1- bis dello stesso articolo 13, se dovuto.**

**Così deciso nella camera di consiglio del 15 dicembre 2022.**

**Il Presidente**

**Antonio E s i o**

0E203325:TO CA1.;teELLERIA  
2 0 GEN tat5



il 1<sup>o</sup> Tà ruherita