

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE****SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Maria Luisa De Rosa Presidente -

dott. Paolo Di Marzio

Consigliere Rel. **R.G.N. 17353/2022**

dott. Gianluca Bordon

Consigliere - Cron.

dott. Marcello Maria Fracanzani Consigliere -

C.C. - 25/9/2026

dott. Luigi La Battaglia Consigliere -

ha pronunciato la seguente

OGGETTO: Irap 2013/16 -
Libero professionista -
Istanza di rimborso - Silenzio
rifiuto - Beni strumentali.

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale dello Stato, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **ricorrente** -

contro

■ ■ ■ ■ ■ rappresentato e difeso, giusta procura speciale allegata, dall'Avv. ■ ■ ■ ■ ■ del Foro di Vibo Valentia, che ha indicato recapito Pec;

- **controricorrente** -

avverso

la sentenza n. 23, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Calabria il 29.11.2021, e pubblicata il 3.1.2022;

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

1. [REDACTED] di professione [REDACTED] proponeva istanza di rimborso in relazione a quanto prudenzialmente versato a titolo di Irap per gli anni dal 2013 al 2016, sostenendo di non disporre di autonoma organizzazione. L'Amministrazione finanziaria opponeva il proprio silenzio-rifiuto all'istanza restitutoria.

2. Il contribuente, maturati i termini di legge, impugnava il silenzio rigetto innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Vibo Valentia, la quale osservava che il ricorrente aveva investito ingenti capitali in beni strumentali, di cui peraltro non aveva fornito alcuna specificazione, durante diversi periodi d'imposta. Pertanto riteneva infondate le difese proposte dal professionista e rigettava il suo ricorso.

3. [REDACTED] spiegava appello, avverso la decisione sfavorevole conseguita nel primo grado del giudizio, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Calabria, riproponendo i propri argomenti. La CTR riteneva che il contribuente abbia provato la mancanza di autonoma organizzazione della propria attività professionale. In conseguenza riformava la decisione della CTP e riconosceva al contribuente il diritto a percepire il rimborso richiesto.

4. Avverso la decisione adottata dal giudice dell'appello ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi a due strumenti d'impugnazione. Il contribuente resiste mediante controricorso, ed ha pure depositato memoria.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., l'Amministrazione finanziaria contesta la violazione e falsa applicazione dell'art. 38 del Dpr n. 602 del 1973, per non avere la CTR rilevato la decadenza dalla facoltà di richiedere il rimborso in cui è incorso il contribuente con riferimento al periodo 1.1.2013-30.9.2013.



La ricorrente ha cura di segnalare che la critica è stata proposta sin dal primo grado del giudizio, ed ha ricordato che l'istanza restitutoria può essere proposta entro i quarantotto mesi dall'avvenuto pagamento.

Nel caso di specie la domanda di rimborso è stata pacificamente proposta da [REDACTED] in data 31.10.2017. In ogni caso la compiuta decadenza dal potere di esercitare una pretesa è rilevabile d'ufficio.

1.1. La CTR impugnata non pronuncia in materia, ma l'Ente impositore pone una questione di diritto, su cui questa Corte di legittimità è comunque tenuta a pronunciare (cfr. Cass. sez. V, 28.10.2015, n. 21968; conf. già Cass. sez. VI-III, 8.10.2014, n. 21257 e, più di recente, Cass. sez. III, 16.6.2023, n. 17416).

1.2. Replica il contribuente affermando innanzitutto l'inammissibilità del primo motivo di ricorso perché non riproposto in sede di appello. La critica non appare fondata, potendo la decadenza essere rilevata anche d'ufficio.

Nel merito replica poi [REDACTED] che il momento da cui far decorrere il termine decadenziale quadriennale è quello dell'intervenuto pagamento. Nel caso di specie l'Irap per il 2013 è stata pagata nel novembre 2013 (acconto) e nell'agosto del 2014 (saldo). L'istanza di rimborso è stata proposta il 31.10.2017, pertanto rispettando il termine quadriennale.

A questi rilievi del contribuente l'Agenzia delle Entrate non ha replicato.

Il primo motivo di ricorso risulta pertanto infondato e deve perciò essere rigettato.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., l'Agenzia delle Entrate censura la violazione degli artt. 2 e 3 del D.Lgs. n. 446 del 1997, per avere il giudice dell'appello erroneamente applicato la normativa richiamata, affermando il



difetto di prova della ricorrenza dell'autonoma organizzazione dell'attività professionale svolta dal contribuente.

2.1. La CTR rileva che il valore dei beni strumentali posseduti dal contribuente, circa sessantamila Euro, si mostrava costante negli anni in esame, senza alcun incremento rilevante, pertanto con impiego di modeste risorse per l'acquisto di beni. "Le risorse impiegate dal professionista negli anni in esame (2013/2016) per l'acquisto di beni mobili strumentali" da 356,00 Euro a 3.971,00 Euro, "si mostrano decisamente modeste". Anche i consumi si rivelano "decisamente contenuti", e pure gli ammortamenti (sent. CTR, p. IV). "Deve ritenersi che il ricorrente abbia dato adeguata dimostrazione (secondo i principi generali in materia di onere della prova) che i beni strumentali utilizzati non hanno superato il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione" (*ibidem*).

2.2. L'Agenzia delle Entrate contesta che il valore dei beni strumentali risulta eccedente il minimo necessario per l'esercizio dell'attività professionale, perché elevato rispetto al reddito annualmente conseguito e dichiarato, ed è comunque onere del contribuente dimostrare la mancanza dell'autonoma organizzazione della propria attività professionale.

2.3. Il contribuente ha contestato l'inammissibilità anche del secondo motivo di ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria, innanzitutto per difetto di autosufficienza, non avendo riportato i dati su cui basa le proprie affermazioni in materia di rapporto tra il valore dei beni strumentali ed il reddito dichiarato come conseguito. In ogni caso l'Amministrazione finanziaria domanda inammissibilmente il riesame del fatto processuale in sede di giudizio di legittimità.

In realtà l'Amministrazione finanziaria propone una critica specifica, e contesta che sussisterebbe la prova dell'autonoma organizzazione dell'attività professionale perché il valore dei beni strumentali risultava molto elevato rispetto al reddito dichiarato per ciascun anno. Il



contribuente neppure allega che la prospettazione dei dati numerici rilevanti sia errata, e deve pertanto intendersi non contestata. Inoltre l'Ente impositore propone una (unica) questione (non di fatto ma) di diritto, se l'accertato elevato valore dei beni strumentali, rispetto al reddito dichiarato, possa ritenersi di per sé solo indice dell'esistenza dell'autonoma organizzazione dell'attività professionale.

2.3.1. Il contribuente contesta comunque l'infondatezza del secondo motivo di ricorso, perché l'Amministrazione finanziaria fonda il suo pressoché unico argomento muovendo da una prospettiva errata. Sostiene l'Ente impositore che il professionista utilizzava beni strumentali eccedenti il minimo necessario in considerazione della prossimità del valore di questi rispetto al reddito annualmente conseguito. Ma il valore dei beni strumentali rimane sempre costante, non è incrementato di anno in anno se non in misura assolutamente marginale. I beni strumentali sono stati acquistati nel corso di trent'anni di professione, fino a divenire sufficienti, sono rimasti sempre gli stessi negli anni presi in considerazione e non sono indice di autonoma organizzazione dell'attività professionale.

2.4. Invero degli usuali parametri utilizzati per valutare l'esistenza di un'autonoma organizzazione dell'attività professionale, in questo caso si dibatte in considerazione di uno solo, il valore dei beni strumentali. Risulta pacifico che debba escludersi, ad esempio, che il contribuente si avvallesse della collaborazione di terzi alla propria attività professionale.

I beni strumentali di cui è evidenziato il valore rilevante non sono stati acquistati, se non in misura davvero modesta, negli anni presi in considerazione, ma erano stati accumulati in precedenza. Il contribuente svolge l'attività di Avvocato, che certo richiede l'utilizzo di beni strumentali (studio, mezzo di trasporto, utenze, abbonamenti a riviste, etc.). L'Amministrazione finanziaria non indica quali siano i beni strumentali posseduti dal contribuente e neppure prospetta che taluni di essi avessero natura non essenziale per lo svolgimento dell'attività.



La valutazione operata dalla CTR nell'esprimere il giudizio di merito che le competeva, secondo cui dal fatto che le risorse impiegate dal professionista negli anni in esame (2013/2016) per l'acquisto di beni mobili strumentali si rivelano decisamente modeste, ed anche i consumi si rivelano decisamente contenuti, come pure gli oneri sostenuti per gli ammortamenti, sono dati oggettivi che inducono a concludere che il contribuente abbia provato che i beni strumentali utilizzati non hanno superato il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di autonoma organizzazione, è valutazione che risulta correttamente argomentata, priva di vizi logici o giuridici, e non merita censure.

Anche il secondo strumento d'impugnazione deve essere pertanto respinto.

Il ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria risulta in definitiva infondato e deve perciò essere rigettato.

3. Le spese di lite, compensate dal giudice dell'appello, seguono l'ordinario criterio della soccombenza con riferimento al giudizio di cassazione, e sono liquidate in dispositivo in considerazione della natura delle questioni affrontate e del valore della controversia.

3.1. Rilevato che risulta soccombente 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* del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

rigetta il ricorso proposto dall'**Agenzia delle Entrate**, che condanna al pagamento in favore del controricorrente delle spese di lite del giudizio di legittimità, che liquida in complessivi Euro 4.100,00 per compensi, oltre 15% per le spese generali, Euro 200,00 per esborsi ed accessori come per legge.

Così deciso in Roma, il 25.9.2026.



Il Presidente

Maria Luisa De Rosa

