

Civile Ord. Sez. 5 Num. 26654 Anno 2017

Presidente: CAPPABIANCA AURELIO

Relatore: BERNAZZANI PAOLO

Data pubblicazione: 10/11/2017

ORDINANZA

sul ricorso 15221-2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- *ricorrente* -

contro

██████████, elettivamente domiciliato in ROMA ██████████
██████████ presso lo studio dell'avvocato
██████████, che lo rappresenta e difende unitamente
all'avvocato ██████████;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 88/2012 della COMM.TRIB.REG. di FIRENZE, depositata l'11/12/2012;

2017

1672

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 05/07/2017 dal Consigliere Dott. PAOLO
BERNAZZANI.

Rilevato che

l'Agenzia delle Entrate ricorre, affidandosi ad un unico motivo, per la cassazione della sentenza n. 88/21/12, emessa in data 20.11.2012 e depositata in data 11.12.2012, dalla CTR della Toscana, che ha rigettato l'appello proposto dalla stessa Agenzia avverso la sentenza della CTP di Lucca n. 22/1/11 in data 16.12.2010/20.1.2011, con cui era stato accolto il ricorso del contribuente ██████ ██████, in controversia avente ad oggetto l'assoggettabilità ad Irap dell'attività svolta dal contribuente, iscritto all'ordine dei dottori commercialisti, nel periodo di imposta 2006;

secondo la sentenza d'appello, in particolare, l'attività del contribuente doveva considerarsi priva del requisito dell'autonoma organizzazione, avuto riguardo al fatto che, nel periodo di riferimento, il contribuente aveva esercitato esclusivamente attività di docenza quale titolare di cattedra universitaria ed aveva ricoperto le funzioni di componente di consigli di amministrazione e collegi sindacali di varie società, nonché consulente tecnico in giudizi arbitrali, senza svolgere le attività tipiche della professione di dottore commercialista e che, in tale contesto, il ██████ si era avvalso delle prestazioni di lavoro di una dipendente, assunta part time, svolgente mansioni di segretaria;

il contribuente si è costituito con controricorso ed ha depositato successiva memoria, con allegata documentazione, con la quale ha formulato eccezione di giudicato esterno in considerazione dell'ordinanza di questa Corte, sez. VI, 10 gennaio/3 marzo 2017, n. 5502, che ha respinto analogo ricorso proposto dall'Agenzia nei confronti del medesimo contribuente in relazione al periodo di imposta 2007;

considerato che

deve essere, innanzitutto, esaminata - in quanto logicamente preliminare e potenzialmente dotata di efficacia assorbente rispetto agli altri temi controversi - la questione, formulata dal resistente, relativa all'efficacia di giudicato esterno nel presente giudizio della ordinanza di questa Corte (Cass., sez. VI, 10 gennaio 2017, n. 5502) che ha respinto analogo ricorso dell'A.d.E. presentato nei confronti dell'odierno contribuente. Con tale decisione, questa Corte ha, in particolare, ritenuto insussistente il presupposto dell'autonoma organizzazione in relazione all'anno di imposta 2007 e con riferimento alla medesima attività professionale esercitata dal contribuente;

secondo il consolidato orientamento di questa Corte, cui il Collegio ritiene di aderire, il giudicato relativo ad un singolo periodo di imposta non è idoneo a far stato per i successivi o i precedenti in via generalizzata ed aspecifica. In particolare,

R

il provvedimento decisorio con il quale si accertano il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta fa stato con riferimento alle imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi solo per quanto attiene a quegli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi di imposta (ad es. le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumano carattere tendenzialmente permanente, mentre non può avere alcuna efficacia vincolante quando l'accertamento relativo ai diversi anni si fonda su presupposti di fatto potenzialmente mutevoli (cfr. Cass., Sez. V, 30 settembre 2011, n. 20029; in applicazione del principio, la S.C. ha escluso l'efficacia esterna di un giudicato di annullamento dell'avviso di rettifica in materia di IVA ed IRAP in una controversia relativa ad un avviso riferito ai medesimi tributi ma per diversa annualità);

analogamente, si è affermato che l'accertamento irrevocabile in ordine al contenuto ed all'entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta «fa stato con riferimento alle imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi solo per quanto attiene a quegli elementi che abbiano un valore "condizionante" inderogabile sulla disciplina degli altri elementi della fattispecie esaminata, con la conseguenza che la sentenza che risolve una situazione fattuale in uno specifico periodo d'imposta non può estendere i suoi effetti automaticamente ad altro periodo, ancorché siano coinvolti tratti storici comuni» (in applicazione di tale principio, la S.C. ha escluso l'efficacia esterna di un giudicato relativo ad un periodo di imposta IRAP in una controversia riguardante un'altra annualità: cfr. Cass., Sez. V, 9 ottobre 2013, n. 22941; Cass. Sez. 5, 16 settembre 2011, n. 18907). Non può, pertanto, invocarsi nella specie l'efficacia vincolante "esterna" della predetta decisione di questa Corte;

con riferimento all'unico motivo di ricorso dell'Agenzia delle Entrate, va osservato che la ricorrente censura per violazione del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, artt. 2, comma 1, e 3, comma 1, in relazione all'art. 360, n. 3 cod. proc. civ., la sentenza d'appello laddove la stessa ha ritenuto che l'attività del contribuente fosse priva del requisito dell'autonoma organizzazione, avuto riguardo al fatto che, nel periodo di riferimento, il contribuente aveva esercitato esclusivamente attività di docenza quale titolare di cattedra universitaria ed aveva ricoperto le funzioni di componente di consigli di amministrazione e collegi sindacali di varie società, nonché di consulente tecnico in giudizi arbitrali, senza svolgere le attività tipiche della professione di dottore commercialista ed avvalendosi, in tale contesto, delle prestazioni di lavoro di una dipendente assunta *part time*, svolgente mansioni di segretaria;

il motivo così descritto è infondato: la decisione della CTR della Toscana, invero, non si discosta da principi regolatori della materia definitivamente certificati da Cass., Sez. U., Sentenza n. 9451 del 10/05/2016, laddove si afferma che, «con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto dall'art. 2 del d.lgs. 15 settembre 1997, n. 446 - , 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 l'id quod plerumque accidit, 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 di segreteria ovvero meramente esecutive».

A sostegno di tale principio, le Sezioni Unite hanno rimarcato che, «se fra "gli elementi suscettibili di combinarsi con il lavoro dell'interessato, potenziandone le possibilità necessarie", accanto ai beni strumentali vi sono i mezzi "personali" di cui egli può avvalersi per lo svolgimento dell'attività, perché questi davvero rechino ad essa un apporto significativo occorre che le mansioni svolte dal collaboratore non occasionale concorrano o si combinino con quel che è il *proprium* della specifica professionalità espressa nella "attività diretta alla scambio di beni a di servizi", di cui fa discorso l'art. 2 del d.lgs. n. 446 del 1997, e ciò vale tanto per il professionista che per l'esercente l'arte, come, più in generale, per il lavoratore autonomo ovvero per le figure "di confine" individuate nel corso degli anni dalla giurisprudenza di questa Corte. E', infatti, in tali casi che può parlarsi, per usare l'espressione del giudice delle leggi, di "valore aggiunto" o, per dirla con le pronunce della sezione tributaria del 2007, di "quel qualcosa in più". Diversa incidenza assume perciò l'avvalersi in modo non occasionale di lavoro altrui quando questo si concreti nell'espletamento di mansioni di segreteria o generiche o meramente esecutive, che rechino all'attività svolta dal contribuente un apporto del tutto mediato o, appunto, generico. Lo stesso limite segnato in relazione ai beni strumentali - "eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione" - non può che valere, armonicamente, per il fattore lavoro, la cui soglia minimale si arresta all'impiego di un collaboratore»;

orbene, dalla lettura combinata della sentenza d'appello e del ricorso per cassazione emerge che, nella specie, il *thema decidendum* riguarda soltanto l'utilizzo di un lavoratore dipendente non occasionale e segnatamente di una segretaria *part time*;

il che esclude che i parametri enunciati dalle Sezioni Unite siano stati superati, nella specie, dall'attività del contribuente, onde il ricorso dell'Agenzia delle entrate deve essere, conclusivamente, rigettato;

le spese del giudizio vanno compensate fra le parti, in considerazione del carattere controverso della questione in sede di legittimità, che ha ricevuto univoca soluzione in epoca successiva alla proposizione del ricorso.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Compensa integralmente le spese del giudizio.

Così deciso in Roma, 5 luglio 2017

Il Presidente