

**SUPREMA CORTE DI CASSAZIONE**  
**SEZIONE TRIBUTARIA**  
**SENTENZA 2 APRILE 2014, N. 7609**

sul ricorso 7309/2010 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 ope legis;

- ricorrente -

contro

(OMISSIS);

- intimata -

avverso la sentenza n. 73/2009 della COMM.TRIB.REG. di BOLOGNA, depositata il 16/12/2009; udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 15/01/2014 dal Consigliere Dott. CAMILLA DI IASI; udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ZENO Immacolata, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

**IN FATTO E IN DIRITTO**

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre - nei confronti di (OMISSIS) (avvocato, che non ha resistito) - per la cassazione della sentenza di cui in epigrafe con la quale la CTR Emilia Romagna, in accoglimento dell'appello della predetta contribuente, disponeva il rimborso degli importi versati dalla stessa per Irap in relazione agli anni 1998/2004.

In particolare, i giudici d'appello, per quel che in questa sede ancora rileva, hanno evidenziato che nella specie non sussistevano i presupposti per l'applicazione dell'imposta in esame in quanto la contribuente negli anni in questione svolgeva la propria attività avvalendosi esclusivamente di beni strumentali modesti e di una segretaria part-time, laddove il concetto di autonoma organizzazione quale presupposto dell'Irap postula un quid pluris che sussiste quando la particolare organizzazione determini un "valore aggiunto tassabile" ossia quando l'organizzazione del professionista sia tale da poter consentire lo svolgimento della sua attività anche in sua assenza ovvero quando l'attività del professionista sia limitata a compiti di coordinamento e controllo senza un suo diretto e personale intervento.

2. Col primo motivo, deducendo violazione di legge, l'Agenzia ricorrente censura la sentenza impugnata per aver i giudici d'appello ritenuto che l'autonoma organizzazione coincida con una organizzazione tale da consentire lo svolgimento dell'attività anche in assenza del professionista ovvero con un'attività del professionista limitata al coordinamento e controllo.

Col secondo motivo, deducendo vizio di motivazione, l'Agenzia ricorrente si duole del fatto che, sulla circostanza decisiva della sussistenza o meno di presupposti idonei a configurare l'autonoma organizzazione, i giudici d'appello avrebbero ommesso di considerare e valutare l'incidenza che l'esistenza di uno studio professionale, la presenza di una segretaria e i compensi corrisposti a terzi avevano proprio sulla autonoma organizzazione.

Le censure, da esaminare congiuntamente perché connesse, sono fondate.

Occorre premettere che la ormai assolutamente univoca giurisprudenza di questo giudice di legittimità non ha ritenuto di condividere l'orientamento (seguito nella specie dai giudici d'appello) che ritiene la assogettabilità ad IRAP di professionisti e lavoratori autonomi solo nel caso in cui questi si avvalgano di altri soggetti svolgenti la medesima attività del professionista (e quindi in grado di sostituirlo), orientamento che porterebbe ad escludere i presupposti per la soggezione all'Irap in tutti i casi in cui l'attività del professionista si caratterizzi per il rapporto fiduciario (*intuitus personae*) che lega il prestatore al cliente, così impedendo che la predisposta struttura di risorse umane e materiali sia in grado di funzionare indipendentemente ed autonomamente dal suo intervento, nel senso che, per quanto valore e consistenza possa rivestire l'organizzazione dello studio nel potenziamento dell'attività professionale e dei profitti che ne conseguono, la prestazione d'opera intellettuale resterebbe personale, non potendo pertanto mai configurarsi un'autonomia organizzativa distinta dalla prestazione personale del professionista.

Al contrario, questo giudice di legittimità ha ripetutamente affermato che l'IRAP va applicata nei casi in cui il lavoro autonomo - professionale (quale esso sia, e perciò indipendentemente dallo svolgimento di attività caratterizzata da *intuitus personae*) si avvalga di una significativa o non trascurabile organizzazione di mezzi e/o uomini in grado di ampliarne i risultati profittevoli, con la conseguenza che lo svolgimento di una libera professione come quella di medico, avvocato, commercialista, ragioniere, geometra, consulente, si colloca al di fuori dell'area di applicazione dell'IRAP solo a condizione (da provare da parte del contribuente e da accertare da parte del giudice di merito) che il professionista operi senza dipendenti (a prescindere dalla circostanza che essi siano o meno in grado di sostituire il professionista medesimo) e con le risorse umane e strumentali strettamente necessarie allo svolgimento della professione.

In proposito, questo giudice di legittimità ha affermato il seguente principio di diritto (al quale il collegio intende dare continuità in assenza di valide ragioni per discostarsene): "l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diversa dall'impresa commerciale costituisce, secondo l'interpretazione costituzionalmente orientata fornita dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 156 del 2001, presupposto dell'imposta soltanto qualora si tratti di attività autonomamente organizzata e il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente che esercita attività di lavoro autonomo: 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 le quantità che, secondo l'"*id quod plerumque accidit*", costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui, essendo onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza delle predette condizioni" (sul punto vedi v. tra numerosissime altre cass. n. 3678 del 2007).

Il ricorso deve essere pertanto accolto e la sentenza impugnata deve essere cassata. Poiché dalla medesima sentenza (non censurata sul punto da alcuno) risulta accertato in fatto che l'attività della contribuente veniva svolta avvalendosi del lavoro di una dipendente, ancorché con mansioni di segretaria part-time, e deve ritenersi pertanto sussistente quanto meno il presupposto di cui all'ultima parte del punto b) di cui sopra, si reputa che non siano necessari ulteriori accertamenti in fatto e che pertanto la causa possa essere decisa nel merito col rigetto del ricorso introduttivo.

Poiché la giurisprudenza citata si è affermata e consolidata in epoca successiva alla proposizione del ricorso introduttivo, si dispone la compensazione delle spese dei gradi di merito e si condanna la soccombente al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta il ricorso introduttivo. Compensa le spese dei giudizi di merito e condanna la soccombente alle spese del presente giudizio di legittimità che liquida in euro 1.100,00 per esborsi oltre eventuali spese prenotate a debito.

LAVORI PUBBLICI