CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 21– 02 – 2014 N° 4166

IRAP – istanza di rimborso – insussistenza dell'autonoma organizzazione – presenza di beni strumentali – omessa o insufficiente motivazione della CTR - conseguenze

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE QUINTA

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

4166 14

Oggetto

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

*TRIBUTI

R.G.N. 26755/2009

Cron. 4166

Rep.

Ud. 30/10/2013

PU

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. AURELIO CAPPABIANCA - Presidente -

Dott. CAMILLA DI IASI - Consigliere -

Dott. MARIO CIGNA - Rel. Consigliere -

Dott. GIULIA IOFRIDA - Consigliere -

Dott. ROBERTA CRUCITTI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 26755-2009 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

2013

3011

TONELLI SANTE;

- intimato -

avverso la sentenza n. 80/2008 della COMM.TRIB.REG. di BOLOGNA, depositata il 15/10/2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica

udienza del 30/10/2013 dal Consigliere Dott. MARIO CIGNA;

udito per il ricorrente l'Avvocato CAMASSA che si riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SERGIO DEL CORE che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Tonelli Sante, di professione agente di commercio, proponeva ricorso dinanzi alla CTP di Bologna avverso il diniego, da parte dell'Agenzia delle Entrate, nei confronti della sua istanza, datata 31-5-2004, volta ad ottenere il rimborso della somma corrisposta a titolo di IRAP per gli anni 1998-1999 e 2000, ritenuta non dovuta per carenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione.

L'adita CTP accoglieva il ricorso.

Con sentenza depositata il 15-10-2008 la CTR Emilia Romagna rigettava l'appello dell'Ufficio; in particolare la CTR, escluso ogni automatismo tra attività professionale svolta da un professionista e sussistenza di un'autonoma organizzazione, rilevava che nel caso di specie, in base alla documentazione agli atti, poteva ritenersi che il contribuente avesse svolto la sua attività personalmente, in via diretta ed esclusiva, senza l'apporto di dipendenti e con la collaborazione familiare della figlia, con l'utilizzo di beni strumentali minimi (non eccedenti, secondo l'id plerumque accidit il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività) e senza l'impiego di capitali; riteneva, inoltre, tempestiva l'istanza in questione (rigettando, quindi, l'eccezione al riguardo sollevata dall'Agenzia), in quanto sosteneva che il termine ex art. 38 dpr 602/1973 di decadenza dalla richiesta di rimborso decorreva non dalla data di versamento dell'acconto ma da quella di versamento del saldo.

Avverso detta sentenza proponeva ricorso per Cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidato a due motivi; il contribuente non svolgeva attività difensiva.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con il primo motivo l'Agenzia, denunziando –ex art. 360 n. 4 cpc- violazione e falsa applicazione dell'art. 38 dpr 602/73, rilevava che il termine di decadenza (previsto dal cit. art. 38) per presentare l'istanza di rimborso decorreva, nell'ipotesi (quale quella in questione) di effettuazione di versamenti in acconto che sin dall'origine apparivano non dovuti, dal giorno dei singoli versamenti in acconto; di conseguenza, essendo stata presentata l'istanza di rimborso in questione in data 31-5-2004, la stessa doveva ritenersi tardiva in relazione agli acconti relativi ai versamenti per l'annualità 1998.

Il motivo è fondato.

Non vi è, invero, alcun motivo per discostarsi dal consolidato principio, già espresso da questa Corte, secondo cui "il termine di decadenza per la presentazione dell'istanza di rimborso delle imposte sui redditi in caso di versamenti diretti, previsto dall'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (il quale concerne tutte le ipotesi di contestazione riguardanti i detti versamenti), decorre, nella ipotesi di effettuazione di versamenti in acconto, dal versamento del saldo solo nel caso in cui il relativo diritto derivi da un'eccedenza degli importi anticipatamente corrisposti rispetto all'ammontare del tributo che risulti al momento del saldo complessivamente dovuto, oppure rispetto ad una successiva

determinazione in via definitiva dell'"an" e del "quantum" dell'obbligazione fiscale, mentre non può che decorrere dal giorno dei singoli versamenti in acconto nel caso in cui questi, già all'atto della loro effettuazione, risultino parzialmente o totalmente non dovuti, poiché in questa ipotesi l'interesse e la possibilità di richiedere il rimborso sussistono sin da tale momento"(Cass. 13478/2008; conf. 5978/2006; 24058/2011; 6895/2011); in particolare, pertanto, quando, come nella specie, venga contestato in radice l'obbligo del pagamento del tributo, la eventuale non debenza si configura anche in relazione al pagamento delle rate di acconto, non trattandosi di determinazione rilevabile soltanto in sede di pagamento del saldo, per cui il suddetto termine decadenziale deve farsi decorrere, come detto, dalla data dei versamenti delle dette rate di acconto; di conseguenza, la gravata sentenza della CTR, che non ha fatto corretto uso di tale principio, va sul punto cassata.

Con il secondo motivo l'Agenzia, denunziando –ex art. 360 n. 5 cpc- insufficiente motivazione in ordine ad un punto decisivo della controversia, rilevava che, nonostante l'Ufficio nell'atto di appello avesse dedotto che il contribuente aveva impiegato beni strumentali di rilevante entità ed avesse specificamente indicato il valore di tali beni (lire 84.648.000) e le spese per l'acquisto di servizi e beni strumentali, la CTR aveva affermato in maniera apodittica l'insussistenza del richiesto requisito dell'autonoma organizzazione.

Il motivo è fondato.

Per consolidato e condiviso principio già espresso da questa Corte, "in tema di IRAP, l'esercizio per professione abituale, ancorchè 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. 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 eserciti 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. Costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza delle predette condizioni (Cass. 8556/2011; v. Cass. sez. unite 12111/2009).

Nel caso di specie, alla luce di tali principi, la CTR non ha congruamente e sufficientemente motivato l'insussistenza del predetto requisito dell'autonoma organizzazione, in quanto, come sostenuto dalla ricorrente Agenzia, a fronte della precisa deduzione dell'Ufficio della presenza di beni strumentali del valore di L. 84.648.000 nonchè di specifiche spese effettuate per l'acquisto di servizi e beni strumentali, ha apoditticamente affermato che il contribuente ha utilizzato beni strumentali minimi

(non eccedenti, secondo l'id plerumque accidit il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività) e non ha impiegato capitali.

In conclusione, pertanto, il ricorso va accolto e va cassata l'impugnata sentenza, con rinvio per nuovo esame alla CTR Emilia-Romagna, diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese di lite.

P. Q. M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa l'impugnata sentenza e rinvia per nuovo esame alla CTR Emilia-Romagna, diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese di lite.

Così deciso in data 30-10-2013 nella Camera di Consiglio della sez. tributaria.

Il Consigliere est.

Dott. Mario Cigna

Il Presidente

dott. Aurelio Cappabianca

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

21 FEB. 2014

Il Funzionario Giudiziario