

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Il prof. C.L. ricorre per cassazione avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale de Lazio 134/29/09 del 19 novembre 2009 che, in accoglimento dell'appello dell'ufficio, aveva stabilito la non spettanza al contribuente del rimborso IRAP relativamente agli anni 2003-2007.

La sentenza impugnata così motiva:

Nel caso in esame si è in presenza dell'attività di un medico che non potrebbe effettuare alcun intervento chirurgico senza l'organizzazione posta a sua disposizione dalla Clinica ove egli effettua i suoi interventi. Da ciò discende che senza tale organizzazione il medico non potrebbe aggiungere alcun valore economico all'attività da lui svolta, asseritamente senza alcun ausilio, nel proprio studio professionale. D'altro canto anche la Clinica ove la propria sala operatoria non venisse utilizzata dal Chirurgo non avrebbe alcun interesse a tenerla allestita. Da tali considerazioni discende che tra la Clinica ed il Chirurgo si è determinata una sinergia senza la quale non sarebbe stato possibile alla Clinica utilizzare la propria sala operatoria e neppure al Chirurgo di effettuare i propri interventi e di realizzare quindi il rilevante valore aggiunto alla propria attività professionale. Tali considerazioni fanno rientrare appieno l'attività dell'appellante tra quelle assoggettabili ad IRAP. L'Amministrazione si è costituita in giudizio con controricorso.

Il relatore ha depositato relazione proponendo l'accoglimento del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso merita accoglimento, posto che la motivazione della sentenza di merito appare inadeguata.

La giurisprudenza di questa Corte ha infatti costantemente respinto la tesi della Amministrazione secondo cui le parole "autonoma organizzazione", introdotte nel D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 2, dal D.Lgs. 10 aprile 1998, n. 137, costituirebbero soltanto un chiarimento ed una specificazione del requisito della "abitudine" già presente nel testo del 1997. Di guisa che la "autonoma organizzazione" ben potrebbe estrinsecarsi "nell'impiego dell'intelligenza e della cultura, nella (mera) capacità di acquisire clientela, di ottenere credito, di competere, di promuovere ogni legittima iniziativa". E di conseguenza l'IRAP non risulterebbe applicabile solo quando l'attività lavorativa autonoma abbia carattere meramente occasionale e quindi non sussista neppure una mera "autoorganizzazione".

In buona sostanza, ciò che rileva ai fini della autonoma organizzazione, che determina la sottoposizione ad IRAP, è l'esistenza di una struttura predisposta dal professionista con personale da lui dipendente. Questo requisito non si realizza quando il professionista operi all'interno di una struttura da altri gestita.

Perciò ben può accadere che l'IRAP risulti inapplicabile a soggetti che realizzino guadagni cospicui, quando tali guadagni siano frutto di capacità professionali od artistiche, senza il concorso di una "stabile organizzazione" di supporto avente consistenza oggettiva (perciò la sentenza n. 26681 dell'8 novembre 2008 cassa la pronuncia di merito che aveva rigettato la domanda di rimborso IRAP presentata da un avvocato, adducendo i considerevoli profitti professionali dell'avvocato stesso).

Su questa linea si colloca - ad esempio - la giurisprudenza di questa Corte che ha affermato non essere soggetto ad IRAP l'attore che operi in un teatro, ricavandone magari cospicui guadagni, ma senza disporre di una propria organizzazione; scatta invece la soggezione all'IRAP quando l'attore organizzi una équipe di operatori addetti alla sua persona (sentenze n. 14379 del 15 giugno 2010; n. 7721 del 21 marzo 2008; n. 26144 del 30 ottobre 2008 (secondo cui non è sufficiente il ricorso da parte di un attore ad un notaio ad avvocati, ad una truccatrice occasionale, ed a due autori di testi)).

L'esempio più vicino alla controversia qui in esame è costituito però dal caso di coloro che operino come amministratori o sindaci o revisori di importanti società o banche, utilizzando a tal fine le strutture della società o della banca; percependo compensi non soggetti ad IRAP (sentenze n. 27983 del 21 dicembre 2011; n. 19607 del 16 settembre 2010; ordinanza n. 15746 del 2 luglio 2010).

Tutte queste pronunce si collocano sulla scia della sentenza n. 12653 del 28 maggio 2009: Costituisce principio consolidato, che consente l'accoglimento in camera di consiglio ex art. 375 c.p.c., del ricorso del contribuente, l'affermazione secondo cui l'assoggettamento ad imposizione IRAP dei soggetti esercenti arti o professioni richiede la prova dell'esistenza di un'"autonoma organizzazione", che sussiste solo ove il contribuente impieghi beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui (viene perciò cassata la sentenza di merito che aveva affermato l'applicazione dell'imposta a un ragioniere che esercitava l'attività di sindaco e consulente utilizzando le strutture di terzi). Ovviamente ove il professionista operi contemporaneamente come amministratore di una società e con attività in proprio, sarà soggetto ad IRAP per la parte di guadagni realizzati utilizzando la propria organizzazione (cfr. la sentenza n. 4959 del 2 marzo 2009).

Si deve quindi affermare il seguente principio di diritto:

"in base al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2, (come modificato dal D.Lgs. n. 137 del 1988, art. 1), 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 anche necessario che questa struttura sia "autonoma", cioè faccia capo al lavoratore stesso, non solo ai fini operativi bensì anche sotto i profili organizzativi. Non sono perciò soggetti ad IRAP i proventi che un lavoratore autonomo percepisca come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata".

Il giudice di merito cui la controversia viene rimessa provvederà a valutare se, ed in quale misura, i proventi derivassero da attività svolte utilizzando una struttura propria del contribuente (e quindi fossero soggetti ad IRAP).

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata e rinvia la controversia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, che deciderà anche per le spese del presente grado di giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Sezione Sesta Civile, il 17 aprile 2012.

Depositato in Cancelleria il 13 giugno 2012