



20099/16

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**SESTA SEZIONE CIVILE - T**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. ETTORE CIRILLO - Presidente -
- Dott. MARINA MELONI - Consigliere -
- Dott. LUCIO NAPOLITANO - Rel. Consigliere -
- Dott. GUIDO FEDERICO - Consigliere -
- Dott. PAOLA VELLA - Consigliere -

Oggetto

IRAP RIMBORSO

Ud. 15/07/2016 - CC

R.G.N. 17133/2013  
Rom 20099  
Rep.

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 17133-2013 proposto da:

ALESSI GIORGIO STEFANO LSSGGS52B17D284B, elettivamente domiciliato in ROMA, CORSO VITTORIO EMANUELE II n. 187, presso lo studio dell'avvocato ANTONELLA LICATA, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato ARNALDO MARTINENGO VILLAGANA RAGAZZONI, giusta procura a margine del ricorso;

C.U. + C.I.

- *ricorrente* -

*contro*

AGENZIA DELLE ENTRATE 11210661002, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende, ope legis;

- *controricorrente* -

5939  
16

avverso la sentenza n. 44/29/2012 della COMMISSIONE  
TRIBUNARIA REGIONALE di VENEZIA - MESTRE del  
24/04/2012, depositata il 30/05/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del  
15/07/2016 dal Consigliere Relatore Dott. LUCIO NAPOLITANO.

### **FATTO E DIRITTO**

La Corte,

costituito il contraddittorio camerale sulla relazione prevista dall'art.  
380 bis c.p.c., osserva quanto segue:

Con sentenza n. 44/29/12, depositata il 30 maggio 2012, non  
notificata, la CTR del Veneto (Venezia – Mestre) ha accolto l'appello  
proposto dall'Agenzia delle Entrate, Direzione provinciale di Brescia,  
Ufficio Controlli (riassunto dinanzi alla CTR del Veneto a seguito di  
declaratoria d'incompetenza della CTR della Lombardia - sezione  
staccata di Brescia - essendo il contribuente componente di detta CTR)  
nei confronti del dott. Giorgio Stefano Alessi, per la riforma della  
sentenza di primo grado della CTP di Brescia, che aveva accolto il  
ricorso del contribuente avverso il silenzio - rifiuto dell'Ufficio sulle  
istanze di rimborso che l'Alessi aveva presentato per l'Irap versata  
negli anni dal 1998 al 2004.

Avverso la pronuncia della CTR il contribuente ha proposto ricorso  
per cassazione, affidato a cinque motivi, al quale l'Agenzia delle  
Entrate resiste con controricorso.

Con il primo motivo di ricorso il contribuente denuncia nullità della  
sentenza, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 e 4 c.p.c., per  
violazione dell'art. 112 c.p.c., per omesso esame e decisione  
relativamente all'eccezione d'inammissibilità dell'appello  
dell'Amministrazione per difetto di specificità dei motivi (violazione  
dell'art. 53, comma 1, del d.lgs. n. 546/1992), formulata dal

contribuente nelle proprie controdeduzioni in grado d'appello.

Il motivo è inammissibile.

Questa Corte ha più volte affermato il principio secondo il quale il mancato esame di una questione puramente processuale non è suscettibile di dar luogo al vizio di omissione di pronuncia, il quale si configura esclusivamente nel caso di mancato esame di domande ed eccezioni di merito, potendo configurare un vizio della decisione per violazione della norma processuale che si assume direttamente violata, se ed in quanto si riveli erronea e censurabile, oltre che utilmente censurata, la soluzione implicitamente data dal giudice alla problematica prospettata dalla parte (cfr. tra le molte, più di recente, Cass. sez. 6-2, ord. 12 gennaio 2016, n. 321; si vedano anche Cass. sez. 5, 6 dicembre 2004, n. 22860; Cass. sez. 5, 18 marzo 2002, n. 3927).

Nel caso di specie la decisione della CTR, pronunciando nel merito sull'appello proposto dall'Ufficio avverso la sentenza di primo grado favorevole all'Alessi, ha implicitamente ritenuto ammissibile il gravame proposto, in conformità all'indirizzo espresso in materia da questa Corte nel senso che è sufficiente ad integrare il requisito di specificità dei motivi, richiesto a pena d'inammissibilità dell'appello dall'art. 53 del d.lgs. n. 546/1992, la riproposizione, a supporto dell'appello proposto dall'amministrazione, delle ragioni ritenute giustificative del provvedimento impugnato in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, atteso il carattere devolutivo pieno nel processo tributario dell'appello, volto ad ottenere il riesame della causa nel merito (tra le molte, cfr. Cass. sez. 6-5, ord. 22 gennaio 2016, n. 1200; Cass. sez. 5, 29 febbraio 2012, n. 3064).

Il secondo, il terzo ed il quarto motivo possono essere congiuntamente esaminati, in quanto tra loro strettamente connessi.

Con detti motivi il ricorrente denuncia in ciascuno, congiuntamente,

violazione o falsa applicazione dell'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997, in relazione all'art. 360, 1° comma, n. 3 c.p.c., e violazione dell'art. 360, 1° comma n. 5 c.p.c., per insufficiente, errata e contraddittoria motivazione, laddove il giudice d'appello, al fine di ritenere sussistente il requisito dell'autonoma organizzazione, ha (secondo motivo): a) erroneamente e genericamente considerato le spese per prestazioni di lavoro dipendente e per compensi di terzi senza analizzare il reale apporto e la qualità dei medesimi soggetti; (terzo motivo): b) ritenuto sussistenti i requisiti della continuità e la non occasionalità delle prestazioni rese dai soggetti, che hanno determinato, per il contribuente, spese per lavoro dipendente, considerando indifferente la loro qualifica professionale; (quarto motivo): c) automaticamente considerato la natura dei compensi erogati a terzi come in grado d'incrementare il fatturato e come tali integranti il requisito dell'autonoma organizzazione.

In primo luogo deve ritenersi l'ammissibilità dei suddetti motivi, che consentono di enucleare, pur nel contesto della denuncia cumulativa dei vizi di cui all'art. 360, 1° comma, n. 3 e n. 5 c.p.c. autonomamente i profili propri di ciascuna censura (cfr. Cass. sez. unite 6 maggio 2015, n. 9100).

Del pari deve escludersi che con i motivi in oggetto, come invece eccepito dall'Amministrazione controricorrente, il contribuente abbia inteso reintrodurre in sede di legittimità questioni propriamente di merito, atteso che le censure investono, correttamente, da un lato, la dedotta violazione o falsa applicazione dell'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997, nella parte in cui la sentenza impugnata ha sostanzialmente ritenuto influente ai fini della decisione la qualifica del personale dipendente, affermandone in ogni caso, l'incidenza sulla redditività del contribuente, o la natura dei compensi erogati a terzi, e,

correlativamente, dall'altro, l'insufficienza dei relativi accertamenti di fatto anche riguardo all'occasionalità di talune collaborazioni.

Le Sezioni Unite di questa Corte (cfr. Cass. 10 maggio 2016, n. 9451) hanno affermato il principio che il requisito dell'autonoma organizzazione di cui all'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997, quale presupposto impositivo dell'Irap, 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 segretaria ovvero meramente esecutive”*. Detto accertamento, spettante al giudice di merito, è insindacabile in sede di legittimità, ove congruamente motivato.

Nella fattispecie in esame, viceversa, quanto all'accertamento del requisito di cui *sub b)*, la decisione impugnata si è posta in contrasto con il principio di diritto sopra affermato laddove, per gli anni 1998 – 2000, ha, in ogni caso, ritenuto l'apporto dell'unità lavorativa stabilmente occupata come segretaria incidente sul requisito dell'autonoma organizzazione, così come nella parte in cui ha *tout court* riportato nell'ambito del requisito dell'autonoma organizzazione le collaborazioni di terzi, prescindendo dalla valutazione della natura abituale, continuativa oppure meramente occasionale della collaborazione (cfr. anche Cass. sez. 5, 20 marzo 2013, n. 6923), o dalla natura delle mansioni attribuite (avendo dedotto il contribuente di essersi avvalso, per brevi periodi, di tirocinanti o stagisti).

L'accertamento in fatto risulta quindi scontare, quale ricaduta dell'erronea interpretazione della norma di diritto, un oggettivo deficit motivazionale, (ancora sindacabile, nel presente giudizio, in relazione

alla formulazione dell'art. 360, 1° comma, n. 5 *ante* riforma del 2012) quanto agli aspetti sopra evidenziati ed alla omessa valutazione della natura dei compensi erogati a terzi, quali documentati, per gli anni di riferimento, dal contribuente; sicché, attenendosi al principio di diritto sopra enunciato, il giudice di rinvio dovrà pure verificare se i compensi erogati a terzi, avuto riguardo anche al loro ammontare, siano indice rivelatore della sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione, ovvero, come dedotto ad allegato dal contribuente, si riferiscano ad incombenze proprie del contribuente medesimo (tenuta della contabilità etc.) o alla specifica valenza dell'attività da ultimo dallo stesso prestata, quale curatore fallimentare o consulente d'ufficio dell'autorità giudiziaria, nei casi in cui era necessario acquisire conoscenze diverse da quelle proprie del ricorrente. A tal fine si uniformerà al principio che *"è onere del ricorrente che chieda il rimborso dell'imposta non dovuta dare la prova dell'assenza delle condizioni?"* quali innanzi richiamate *sub b)* (cfr., tra le altre, Cass. sez. 5, 28 novembre 2014, n. 18749; Cass. sez. 5, 5 settembre 2014, n. 18749).

Resta assorbito il quinto motivo, con il quale analoghe censure, peraltro in via meramente ipotetica, sono state formulate dal contribuente, sempre in relazione all'art. 360, n. 3 e n. 5 c.p.c., riguardo alla valutazione dell'incidenza della quantità di beni strumentali posseduti in ordine al requisito della sussistenza dell'autonoma organizzazione.

Il ricorso va pertanto accolto per manifesta fondatezza in relazione al secondo, terzo e quarto motivo, dichiarato inammissibile il primo ed assorbito il quinto, con conseguente cassazione della pronuncia impugnata e rinvio per nuovo esame a diversa sezione della CTR del Veneto (Venezia – Mestre), che uniformandosi ai principi di diritto sopra riportati, provvederà anche in ordine alle spese del presente

giudizio di legittimità.

P.Q.M.

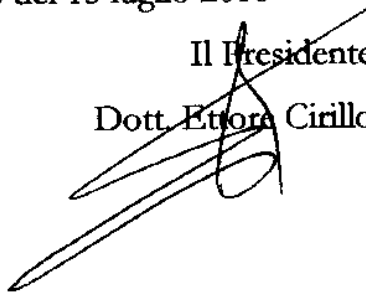
La Corte accoglie il ricorso in relazione al secondo, terzo e quarto motivo, dichiarato inammissibile il primo ed assorbito il quinto.

Cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa, anche per le spese, a diversa sezione della CTR del Veneto (Venezia – Mestre).

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 15 luglio 2016

Il Presidente

Dott. Ettore Cirillo



Funzionario Giudiziale  
Giuseppe ODDO  
G. ODDO

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
16 OTT. 2016  
Funzionario Giudiziale  
Giuseppe ODDO  
G. ODDO

