



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dai sottoscritti Magistrati

Andreina Giudicepietro	Presidente
Marcello M. Fracanzani	Consigliere
Federico Lume	Consigliere
Rosanna Angarano	Consigliere
Livia De Gennaro	Consigliere Rel.

Oggetto: Irap	–	Presupposti
impositivi	–	Autonoma
organizzazione	–	lavoratori
autonomi		

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 4296/2024 R.G. proposto da:

██████████ nata a ██████████ e residente in
██████████, rappresentata e difesa nel
presente giudizio, anche disgiuntamente tra loro, rapp.ta e difesa
dall'avv avv. ██████████ ██████████, c.f. ██████████ p.e.c.
f ██████████, dall'avv. ██████████ ██████████, c.f.
██████████ p.e.c. ██████████, e
dall'avv. ██████████ ██████████ c.f. ██████████ p.e.c.
██████████

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
domiciliata in Roma alla via dei Portoghesi n. 12 presso gli uffici



dell'Avvocatura Generale dello Stato, dalla quale è rappresentata e difesa.

-resistente-

per la cassazione della sentenza n. 2396/2023, pronunciata il 18 luglio 2023 dalla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, sezione IX, depositata il 25 luglio 2023, non notificata (doc. b) relativa al diniego di rimborso dell'Irap per gli anni dal 2014 al 2017. Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 3 febbraio 2026 dal Consigliere Livia De Gennaro.

FATTI DI CAUSA

1. [REDACTED] consulente aziendale e socio della [REDACTED] s.p.a., presentava alla Direzione Provinciale II di Milano la restituzione dei tributi versati (Irap) per annualità dal 2014 al 2017 deducendo di non possedere un'autonoma struttura organizzativa suscettibile di creare valore aggiunto e di avere ottenuto i suoi redditi di lavoro autonomo dalle prestazioni professionali di consulenza rese esclusivamente a favore della [REDACTED]

Formatosi il silenzio-rifiuto, la contribuente impugnava il diniego dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano, che respingeva il suo ricorso affermando che la struttura [REDACTED] fosse da equiparare a quella di una associazione professionale e che la struttura "esterna" di [REDACTED] da cui il partner è coadiuvato, mette a disposizione la clientela, il marchio, il supporto logistico, l'assistenza, la tecnologia e che tali elementi determinano un valore aggiunto rispetto alla mera attività intellettuale del professionista; conseguentemente sarebbero soggetti ad Irap i compensi che un contribuente ritrae dall'attività prestata a favore di una società di cui è socio, non potendo l'organizzazione considerarsi "esterna" al singolo contribuente.



2. ■■■■■ ■■■■■ ■■■■■ proponeva appello avverso la predetta sentenza dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Lombardia che respingeva l'appello della ricorrente.

A fondamento della pronuncia adottata i giudici regionali osservavano che la ■■■■■ non aveva assolto l'onere della prova dell'insussistenza del presupposto impositivo, sottolineando che, al contrario, risultava dimostrata l'esistenza di una struttura organizzata non estranea alla professionista e che la circostanza che la stessa fosse anche socia o azionista della società della cui struttura organizzata si avvaleva per l'espletamento della sua attività impediva di riferire ad "altrui" responsabilità ed interesse una tale struttura, essendo innegabile che la detta struttura organizzata, ben eccedente il minimo necessario per l'esercizio della professione intellettuale, avesse favorito ed incrementato in misura rilevante l'attività dell'appellante, fornendogli non solo clientela, ma anche supporti materiali e gestionali.

Avverso tale sentenza la contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi.

L'Agenzia delle Entrate non ha resistito.

La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio del 3 febbraio 2026

La ricorrente ha depositato memorie ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza per la violazione dell'art. 2, d.lgs. n. 446/1997, per avere la Corte di secondo grado stabilito la soggezione ad Irap, violando i canoni stabiliti dalla Corte di Cassazione, per l'accertamento della "autonoma organizzazione" e per avere sostenuto la propria interpretazione sulla scorta dell'argomento per cui "i compensi percepiti dal professionista sono contabilizzati dalla società di capitali quali costi deducibili anche



ai fini Irap, imposta che pertanto, per la quota corrispondente al costo dedotto, non viene versata dalla società; il professionista a sua volta non versa l'Irap sostenendo di non essere il titolare della autonoma organizzazione di cui si avvale" (art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.).

1.1. Si afferma che la ricorrente non percepisce compensi ulteriori rispetto a quelli erogati da [REDACTED] S.p.A." e che l'attività professionale di consulente esercitata è resa sulla base di uno specifico contratto di collaborazione nell'ambito dell'organizzazione costituita da [REDACTED] S.p.A., di cui la professionista è socia. Viene evidenziato che la predetta attività costituisce l'unica fonte di compensi percepiti dalla ricorrente e che la qualità e la consistenza dei beni ammortizzabili, l'assenza di personale dipendente o collaboratori e il ribaltamento a [REDACTED] S.p.A. di gran parte delle spese sostenute, sono elementi dai quali è possibile accertare il materiale svolgimento dell'attività e la carenza del presupposto impositivo di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 446/1997.

2. Con il secondo motivo di ricorso, formulato ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4) c.p.c., è denunciata la violazione dell'art. 115 c.p.c. e dell'art. 36 del D. Lgs. n. 546 del 1992. Si assume che la gravata pronuncia risulterebbe corredata di una motivazione perplessa o incomprensibile sul punto riguardante l'assolvimento dell'onere probatorio posto a carico del contribuente.

3. Con il terzo motivo si è lamentata la violazione dell'art. 2, d.lgs. n. 446/1997 e dell'art. 2697 c.c. per avere la sentenza impropriamente richiamato la regola dell'onere probatorio e per avere nella sostanza ritenuto indicativi di una organizzazione beni mobili (arredamento da ufficio) di valore ordinario e minimale rispetto al fatturato della ricorrente (art. 360, c. 1, n. 3, c.p.c.)

3.1 Afferma che la Corte di giustizia di secondo grado ha ritenuto sussistere una "automa organizzazione" in ragione del possesso di beni



mobili di arredamento del valore medio di circa 60.000 euro, di per sé qualitativamente inadonei a costituire "organizzazione" nell'ambito di una attività di consulenza aziendale, e comunque di scarsa incidenza a fronte di un fatturato medio di circa 450.000 euro, prodotto pacificamente in assenza di dipendenti o collaboratori.

4. Il primo ed il terzo motivo si ritengono fondati e vanno esaminati congiuntamente.

La CGT di secondo grado ha ritenuto la contribuente soggetto passivo dell'imposta regionale sulle attività produttive, in ragione del fatto che, in quanto socio e consulente aziendale della [REDACTED] si serviva per l'esercizio della propria attività professionale della struttura organizzativa predisposta dalla società.

Il ragionamento posto a base del *decisum* non convince.

Ai sensi dell'art. 2, comma 1, del D. Lgs. n. 446 del 1997, il presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) è «l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi».

Per costante giurisprudenza di legittimità, l'IRAP è un'imposta che coinvolge una capacità produttiva impersonale e aggiuntiva rispetto a quella propria del professionista e colpisce un reddito che contiene una componente di profitto derivante da una struttura organizzativa esterna, cioè da un insieme di fattori che per numero, importanza e valore economico siano suscettibili di creare un valore aggiunto rispetto alla mera attività intellettuale supportata dagli strumenti indispensabili e di corredo al know-how del professionista medesimo.

Essa, dunque, interessa il surplus di attività agevolato dalla struttura organizzativa che coadiuva e integra il professionista nelle incombenze ordinarie, ovvero l'incremento potenziale o «quid pluris»



realizzabile rispetto alla produttività auto organizzata del solo lavoro personale (cfr. Cass. n. 4657/2016, Cass. n. 4246/2016, Cass. n. 19769/2013, Cass. n. 8741/2013, Cass. n. 10193/2008, Cass. n. 13810/2007).

Il requisito dell'«attività autonomamente organizzata» ricorre quando il contribuente: (a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non risulti, quindi, inserito in strutture riferibili ad altrui responsabilità e 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 esplicante mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive (cfr. Cass. S.U. n. 9451/2016; Cass. n. 12111/2019, Cass. n. 9786/2018).

Pertanto, affinché un lavoratore autonomo possa essere considerato soggetto passivo d'imposta, occorre non solo che egli si serva di un'autonoma organizzazione, ma anche che ne sia il titolare, e dunque il responsabile (cfr. Cass. n. 19397/2022).

Con particolare riguardo al caso del lavoratore autonomo che presti la sua attività a favore di un terzo già dotato di una propria struttura organizzativa, questa Corte regolatrice ha elaborato il principio generale secondo cui, ai fini della realizzazione del presupposto dell'IRAP, non basta il semplice utilizzo della detta struttura, ma è altresì necessario che questa sia "autonoma", cioè faccia capo al lavoratore medesimo non soltanto ai fini operativi, bensì anche sotto il profilo gestionale (cfr. Cass. n. 4080/2017, Cass. n. 27032/2016, Cass. n. 9692/2012).

Tale principio è stato affermato in numerose pronunce riguardanti professionisti che, come nella vicenda in esame, svolgevano in tutto o in parte la propria attività per società di revisione



e di consulenza (cfr. Cass. n. 11238/2023, Cass. n. 19397/2022, Cass. n. 11140/2021). Viene ribadito in tali precedenti che l'esercizio di attività nell'ambito della struttura organizzativa costituita da una società di cui il professionista è socio (o dipendente) non integra il presupposto impositivo di cui all'art. 2 del D. Lgs. n. 446 del 1997 (cfr., *ex multis*, Cass. n. 22266/2023, Cass. n. 11924/2023).

È stato, inoltre, puntualizzato che «il valore assoluto dei compensi e dei costi, ed il loro reciproco rapporto percentuale, non costituiscono elementi utili per desumere il presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione di un professionista, atteso che, da un lato, i compensi elevati possono essere sintomo del mero valore ponderale specifico dell'attività esercitata, e, dall'altro, le spese consistenti possono derivare da costi strettamente afferenti all'aspetto personale (spese alberghiere o di rappresentanza, assicurazione per i rischi professionali o carburante utilizzato per il veicolo strumentale), rappresentando, così, un mero elemento passivo dell'attività professionale, non funzionale allo sviluppo della produttività e non correlato all'implementazione dell'aspetto "organizzativo"» (cfr. Cass. 23557/2016, Cass. n. 8728/2018, Cass. n. 7652/2020, Cass. n. 23874/2024, Cass. n. 3882/2024).

Ciò posto, nella presente fattispecie è incontroverso che la contribuente fosse inserita stabilmente in un'organizzazione costituita da un distinto soggetto giuridico, e precisamente dalla [REDACTED]

In un simile contesto, a nulla rileva che la stessa si avvallesse di tale organizzazione, in quanto ciò che importa, ai fini dell'assoggettabilità all'IRAP, è che il contribuente sia il titolare e il responsabile della struttura organizzativa.

D'altro canto, poiché non era la ricorrente a sostenere i costi per i collaboratori e i dipendenti, non si vede come avrebbe potuto assumere decisioni sulla gestione del personale, al di là delle specifiche



direttive che venivano da lei impartite nell'ambito del singolo incarico di revisione contabile di volta in volta espletato (cfr., sul punto, Cass. n. 6439/2018, Cass. n. 17566/2016).

5. Alla stregua delle argomentazioni complessivamente svolte, appare configurabile la dedotta violazione delle norme di diritto invocate nella rubrica del secondo motivo, sicchè va disposta la cassazione della sentenza gravata.

6. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi degli artt. 384, comma 2, seconda parte, c.p.c. e 62, comma 2, del D. Lgs. n. 546 del 1992, con l'accoglimento dell'originario ricorso della contribuente e il conseguente annullamento dell'impugnato diniego di rimborso dell'IRAP da questi versata per gli anni 2014-2017

7. Stante l'intervenuta definizione della controversia nel merito, si rende necessario provvedere alla regolamentazione delle spese dell'intero processo.

Reputa la Corte, in base a una valutazione unitaria e globale dell'esito della lite, nonché al recente consolidamento dell'orientamento di legittimità favorevole alla contribuente, che possano compensarsi integralmente fra le parti le spese processuali del doppio grado di merito.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo ed il terzo motivo di ricorso, assorbiti i restanti; cassa la sentenza gravata e, decidendo nel merito, annulla l'impugnato diniego di rimborso dell'IRAP versata dal contribuente per gli anni 2014 e 2017; compensa integralmente fra le parti le spese del doppio grado di merito e condanna l'Agenzia delle Entrate, in persona



del Direttore pro tempore, a rifondere al ricorrente le spese del presente giudizio di legittimità, liquidate in complessivi 6500,00 euro (di cui 200 per esborsi), oltre al rimborso forfettario nella misura del 15% e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, in data 3 febbraio 2026.

Il Presidente
(Andreina Giudicepietro)

