



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE V CIVILE - TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ALDO	CARRATO	Presidente
VALENTINO	LENOCI	Consigliere Rel.
MARIA CLARA	SALI	Consigliere
ALBERTO	CRIVELLI	Consigliere
ROSANNA	ANGARANO	Consigliere

Oggetto

DINIEGO
RIMBORSO -
IRAP 2012-2013.

R.G. N. 14825/2023

AC - 02/07/2025

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 14825/2023 R.G. proposto da:

[REDACTED] rappresentato e difeso dal prof. avv.

[REDACTED] dall'avv. [REDACTED] e dall'avv.

[REDACTED] in virtù di procura speciale allegata al

ricorso;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro-tempore, domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato dalla quale è rappresentata e difesa *ex lege*;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia n. 156/2023, depositata il 17 gennaio 2023;



udita la relazione della causa svolta nell'adunanza in camera di consiglio del 2 luglio 2025 dal consigliere dott. Valentino Lenoci.

- Rilevato che:

1. Il dott. [REDACTED] presentava, in data 26 novembre 2013, all'Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Monza-Brianza, istanza di rimborso dell'IRAP versata per le annualità 2012 e 2013 (per quest'ultima solo primo acconto).

Con tale istanza il contribuente deduceva di avere svolto, negli anni in questione, la propria attività professionale di consulente nell'ambito della più ampia struttura organizzativa costituita dalla società di revisione [REDACTED] s.p.a. (facente parte del network mondiale [REDACTED] di cui era socio; che [REDACTED] s.p.a. era il suo unico committente e, pertanto, tutto il reddito professionale da lui dichiarato proveniva dalla suddetta attività; che nell'espletamento degli incarichi che gli venivano assegnati svolgeva l'attività in assenza di una propria autonoma organizzazione; che, pertanto, non sussisteva il presupposto impositivo di cui all'art. 2 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

2. Formatosi il silenzio-rifiuto da parte dell'Amministrazione finanziaria, il contribuente proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano la quale, con sentenza n. 4218/2021, pronunciata in data 21 ottobre 2021 e depositata in segreteria il 9 novembre 2021, dichiarava inammissibile il ricorso, limitatamente all'annualità 2013, primo acconto (in quanto oggetto di un provvedimento espresso di rigetto divenuto definitivo in quanto non impugnato nei termini), e lo rigettava nel resto, condannando parte ricorrente alla rifusione delle spese di lite.



3. Interposto gravame dal contribuente, limitatamente alla parte riguardante il rigetto della richiesta di rimborso per l'anno d'imposta 2012, la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, con sentenza n. 156/2023, pronunciata il 21 dicembre 2022 e depositata in segreteria il 17 gennaio 2023, rigettava l'appello, compensando integralmente le spese di lite.

4. Avverso tale ultima sentenza ha proposto ricorso per cassazione (notificato il 10 luglio 2023) [REDACTED] sulla base di due motivi.

Ha resistito con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

5. Con decreto del 4 aprile 2025 veniva fissata per la discussione l'adunanza camerale del 2 luglio 2025, ai sensi degli artt. 375, comma 2, e 380-bis.1 c.p.c.

- Considerato che:

1. Il ricorso in oggetto, come si è detto, è affidato a due motivi.

1.1. Con il primo motivo di ricorso si denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997, in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3), c.p.c.

Deduce, in particolare, il ricorrente che erroneamente la C.G.T. di secondo grado aveva attribuito rilievo, ai fini della verifica della sussistenza del requisito dell'"autonoma organizzazione", non già alle dotazioni di personale e capitale facenti capo al ricorrente (sostanzialmente nulle), bensì al personale ed alle strutture organizzative riferibili alla [REDACTED] s.p.a., ossia il committente dei servizi del dott. [REDACTED] e dal quale quest'ultimo traeva tutti i suoi compensi professionali.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso il contribuente prospetta la violazione degli artt. 115 c.p.c. e 36 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in relazione all'art. 360, comma 1, num. 4), c.p.c.



Deduce, in particolare, il contribuente che, ove la sentenza impugnata avesse posto a fondamento l'esistenza di una sua propria autonoma organizzazione, tale circostanza sarebbe stata invece esclusa pacificamente, in quanto l'utilizzo di strutture e dell'organizzazione della committente [REDACTED] s.p.a. non era oggetto di contestazione da parte dell'Ufficio, ed era pacifico che egli non avesse svolto attività di consulenza aziendali nei confronti di clienti suoi propri.

2. Così delineati i motivi di ricorso, la Corte osserva quanto segue.

2.1. Il primo motivo è fondato.

Ed invero, come affermato dalle Sezioni Unite civili di questa Corte (Cass. 10 maggio 2016, n. 9451), 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 di segreteria ovvero meramente esecutive (v. anche Cass. 25 maggio 2019, n. 12111; Cass. 19 aprile 2018, n. 9786).

Orbene, affinché un lavoratore autonomo sia assoggettato ad IRAP, è necessario non solo che egli sia inserito in una autonoma organizzazione, ma che egli sia anche titolare di questa organizzazione, e ne sia dunque responsabile (Cass. 16 giugno 2022, n. 19397).



Nella fattispecie in esame è incontrovertito che il contribuente, pur essendo un lavoratore autonomo, non occupasse alcun collaboratore alle proprie dipendenze e, quanto ai beni strumentali, non disponesse di una propria organizzazione, ma fosse invece inserito stabilmente in una organizzazione facente capo ad un distinto soggetto giuridico, e cioè la società di consulenza [REDACTED] s.p.a., che ne è l'unica responsabile organizzativa.

A nulla rileva, pertanto, che il contribuente si avvallesse di tale organizzazione, in quanto ciò che rileva, ai fini dell'assoggettività all'IRAP, è che il contribuente sia il titolare ed il responsabile di tale organizzazione. Peraltro, non essendo il ricorrente a sostenere i costi per i collaboratori e dipendenti, non si vede come egli avrebbe potuto assumere decisione sulla gestione di tale personale, al di là delle singole e specifiche direttive impartite nell'ambito del singolo incarico di revisione di volta in volta svolto (sul punto, Cass 15 marzo 2018, n. 6439; Cass. 2 settembre 2016, n. 17566).

Questa Corte, con specifico riguardo alla fattispecie nella quale l'attività dell'eventuale soggetto passivo dell'imposizione viene espletata a favore di un soggetto terzo già dotato di una propria struttura organizzativa e deve coordinarsi con quest'ultima, ha elaborato il principio generale in forza del quale 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, pertanto, soggetti ad IRAP i proventi che un lavoratore autonomo percepisca come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata (v., ad es., Cass. 13 giugno 2012, n. 9692, con



riferimento al medico che lavori presso una clinica privata diretta e organizzata da altri).

Tale principio ha trovato plurime attuazioni in tema di professionisti che svolgano, in tutto o in parte, la propria attività per società di revisione e di consulenza, in casi del tutto analoghi al presente, ove il professionista svolge un'attività di consulenza per una società, di cui è socio, peraltro in misura molto ridotta (Cass. 28 aprile 2023, n. 11238; Cass. 16 giugno 2022, n. 19397; Cass. 28 aprile 2021, n. 11140); in tali arresti è stato affermato il principio per cui l'esercizio di un'attività professionale nell'ambito dell'organizzazione costituita da una società di cui il professionista è socio (o dipendente) non realizza il presupposto impositivo costituito dall'autonoma organizzazione (da ultimo, v. Cass. 8 febbraio 2024, n. 3632; Cass. 25 luglio 2023, n. 22266; Cass. 5 maggio 2023, n. 11924).

Irrilevante è, poi, a tal fine, la circostanza che il contribuente detenesse all'epoca una quota di partecipazione nel capitale sociale della società di revisione: infatti, in ogni caso la titolarità e la responsabilità di tale autonoma organizzazione faceva comunque capo ad un soggetto (la [REDACTED] s.p.a.) diverso dal contribuente (nello stesso senso, per fattispecie analoghe, v. Cass 15 marzo 2018, n. 6439; Cass. 2 settembre 2016, n. 17566).

2.2. Escluso il requisito dell'“autonoma organizzazione” ai fini IRAP, il secondo motivo è da ritenere assorbito.

3. Conseguie l'accoglimento del ricorso, con l'affermazione del seguente principio di diritto: «l'esercizio di un'attività professionale nell'ambito di una organizzazione costituita da una società di cui il professionista è socio (o dipendente) non



realizza il presupposto impositivo costituito dall'autonoma organizzazione ai fini dell'IRAP, in quanto, a tali fini, 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, pertanto, soggetti ad IRAP i proventi che un lavoratore autonomo percepisca come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata».

La sentenza impugnata deve, quindi, essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamento di fatto, la causa può essere decisa nel merito, con l'accoglimento del ricorso originario proposto dal contribuente.

4. Le spese di giudizio seguono la soccombenza dell'Agenzia delle Entrate, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

Spese compensate per i gradi di merito.

P. Q. M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso e dichiara assorbito il secondo.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario proposto da

Condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento, in favore del ricorrente, delle spese del presente grado di giudizio, che si liquidano in € 2.300,00 per compensi, oltre € 200,00 per spese Compensa tra le parti le spese per i gradi di merito.

Così deciso in Roma, il 2 luglio 2025.

Il Presidente
Dott. Aldo Carrato

