

Cassazione: il titolare di Impresa Familiare deve pagare l'IRAP

di [Davide Di Giacomo](#)

Pubblicato il 7 Ottobre 2019

L'imprenditore familiare è soggetto passivo Irap e la corresponsione di alti compensi all'attività svolta dal collaboratore familiare origina l'autonoma organizzazione.

L'Irap non attiene al reddito o al patrimonio ma allo svolgimento di un'attività organizzata in modo autonomo per la produzione di beni e servizi.

Il principio è contenuto in una recente sentenza della Cassazione, che approfondiamo in questo articolo.

Il caso: ricorso di un imprenditore familiare contro il rifiuto di rimborso Irap

Il contenzioso prende origine dal **ricorso proposto dal contribuente, titolare di un'impresa familiare**, avverso il silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso per l'**Irap versata** per gli anni dal 2005 al 2008.

In primo e secondo grado il ricorso veniva accolto; in particolare la CTR ha ritenuto, **diversamente dall'Agenzia delle entrate**, che la circostanza che la moglie del contribuente fosse collaboratrice al 49% dell'impresa familiare, non costituisse la prova dell'esistenza del requisito impositivo dell'autonoma organizzazione.

La stessa Agenzia ha proposto ricorso per Cassazione eccependo il mancato riconoscimento della sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione nel caso *de quo*.

Irap: natura giuridica

Com'è noto l'**imposta regionale sulle attività produttive (Irap)**, introdotta dal D.Lgs. 446/1997, è dovuta da aziende, enti o liberi professionisti ovvero da tutti coloro che esercitano un'attività anche non commerciale; **l'esercizio del lavoro autonomo è escluso dall'applicazione dell'Irap solo nel caso in cui si tratti di attività non autonomamente organizzata.**

Presupposto dell'autonoma organizzazione

Il **presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione**, la cui valutazione spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità, sussiste **quando il contribuente è il responsabile dell'organizzazione** e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altri soggetti; impieghi, altresì, beni strumentali eccedenti, secondo *l'd 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 con mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive.

La Cassazione sull'autonoma organizzazione

Nella fattispecie in esame la Corte, non accogliendo le motivazioni della sentenza di appello, ha ritenuto preliminarmente che in tema di Irap, l'attività svolta dal promotore finanziario non è qualificabile automaticamente come attività di impresa, di per sé assoggettata ad imposta, ma richiede una valutazione complessiva da parte del giudice di merito, atteso che la stessa può essere collocata tra la figura di lavoro dipendente, esente da imposta, quella di lavoro autonomo, assoggettabile ad imposta solo se c'è autonoma organizzazione, e quella dell'attività di impresa, pacificamente sottoposta ad imposta.

Nel merito i giudici hanno ritenuto che l'Irap afferisce non al reddito o al patrimonio, ma allo svolgimento di un'attività organizzata autonomamente per la produzione di beni e servizi, per cui è soggetto passivo l'imprenditore familiare, ma non anche i familiari collaboratori atteso che la collaborazione dei partecipanti integra un *quid* in più che produce una ricchezza ulteriore (o valore aggiunto) rispetto a quella conseguibile con il lavoro del solo titolare, ed è, quindi, soggetta ad imposta.

Anche nel caso dell'agente di commercio che corrisponde compensi di lieve entità a terzi, senza considerare l'entità delle quote corrisposte ai collaboratori familiari facenti parte dell'impresa familiare, deve ravvisarsi la sussistenza del requisito impositivo dell'autonoma organizzazione (cfr. Cass. n. 16742/2018 sez VI).

Nel caso specifico sono state corrisposte elevate quote alla collaboratrice familiare (coniuge), che in quanto tali risultano incompatibili con l'insussistenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione.

Per quanto sopra, la Corte ha cassato la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, **ha accolto il ricorso dell'ufficio finanziario**. ([Sentenza della Cassazione n. 22469/2019](#)).

Giurisprudenza su autonoma organizzazione e pagamento IRAP

In assenza di una disciplina specifica, si è reso necessario più volte l'intervento della giurisprudenza di legittimità che ha posto l'accento sul requisito-lavoro ritenendo che l'impiego in modo non occasionale di lavoro altrui (segreteria o collaboratore che espliciti mansioni meramente esecutive) non fa scattare l'elemento impositivo per il pagamento dell'Irap da parte del professionista.

Il professionista contitolare di studio con il coniuge deve pagare l'Irap

Il contribuente esercente la professione di avvocato che divide la contitolarità dello studio con il coniuge è tenuto al pagamento dell'Irap.

L'autonoma organizzazione in relazione alla contitolarità dello studio legale con il coniuge sussiste anche in assenza di prova circa il carattere associato dello studio professionale (Cass. 1089/2018; 10998/2018; 11002/2018; 15670/2018).

In tal caso è dovuta l'Irap per lavoro svolto da terzi in quanto il presupposto di tale imposta è la sussistenza di un'autonoma struttura organizzativa "esterna" che ricorre allorché il professionista 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.

L'auto-organizzazione del professionista, infatti, è un elemento essenziale per la sottoposizione all'imposta, ma non è sufficiente, in quanto è necessario un elemento organizzativo esterno, fondato sull'esistenza di beni strumentali, sul ricorso a lavoro altrui e sull'apporto di capitale, anche in via tra loro alternativa.

L'applicazione dell'imposta deve trovare, quindi, una giustificazione in una specifica capacità del soggetto obbligato, che coinvolge la sua capacità produttiva se accresciuta da una attività autonomamente organizzata, in cui assume rilievo anche la presenza di un solo dipendente.

Ricorso non occasionale a terzi per servizi

Pertanto anche il ricorso al lavoro di terzi per la fornitura di tutti i necessari servizi (dalla telefonia al segretariato) **in forma rilevante e non occasionale**, ma continuativa, integra il presupposto dell'esercizio abituale di un'attività organizzata in modo autonomo, non rilevando che la struttura posta a sostegno e potenziamento dell'attività professionale del contribuente sia fornita da personale dipendente o da un terzo in base ad un contratto di fornitura. ([Cass.n. 9478/2017](#)).

Compensi in caso di domiciliazioni

I compensi corrisposti dal professionista (avvocato) a colleghi in caso di domiciliazioni **non rilevano ai fini dell'Irap**; tali compensi, corrisposti dall'avvocato per le "sostituzioni" e/o domiciliazione presso i colleghi, non fanno scattare il presupposto dell'autonoma organizzazione richiesto dal legislatore ai fini del pagamento dell'imposta in esame (Cass. n. 26332/17).

Uso di beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile

Il requisito dell'autonoma organizzazione non ricorre quando il contribuente, responsabile dell'organizzazione, faccia uso di beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile.

In tal senso, l'elevato ammontare dei ricavi, dei compensi e delle spese non è indice di autonoma organizzazione e neppure le spese per acquisto di bei strumentali (Cass. n. 1136/2017).

La giurisprudenza di merito ha ritenuto che il contribuente, esercente la professione di consulente del lavoro, che si è avvalso di elementi di supporto all'attività personale e di beni minimali per l'esercizio dell'attività professionale nonché l'assenza di prestatori d'opera alle proprie dipendenze, non è tenuto a versare l'Irap attesa la mancata sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione previsto dall'art. 2 del D Lgs n. 446/1997 (CTP Rieti, Sez 2. n. 22/2018).

Ricorso non occasionale all'attività di terzi: si paga l'Irap

L'avvocato che si avvale per lo svolgimento dell'attività professionale di terzi in modo non occasionale e per prestazioni relative alla propria professione (su cui grava l'onere della prova), **è tenuto al pagamento dell'Irap.**

In relazione all'attività di avvocato, il presupposto dell'autonoma organizzazione ricorre quando il professionista si avvale, pur senza un rapporto formale di organizzazione, della collaborazione di terzi professionisti.

La costante e sistematica collaborazione di terzi ne evidenzia la finalità di aumentare le capacità professionali e produttive del professionista, a nulla rilevando il mancato impiego di personale dipendente (CTP Rieti, n. 25/2018).

Il MIF su autonoma organizzazione e pagamento Irap

Sul tema, si osserva che il Ministero dell'Economia e delle Finanze, ha avuto modo di precisare inizialmente che:

“l'obiettivo che il legislatore ha inteso perseguire è quello di escludere dall'ambito di applicazione del tributo tutte quelle attività che, pur potendosi

astrattamente ricondurre all'esercizio d'impresa, di arti o professioni, non sono tuttavia esercitate mediante un'organizzazione autonoma da parte del soggetto interessato".

(cfr. Circolare 141/1998).

L'attività organizzata in modo autonomo sussiste ogni volta che il contribuente eserciti l'attività di lavoro autonomo:

- sia il responsabile dell'organizzazione e non sia inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che rappresentano il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione;
- si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

Se i primi due aspetti possono considerarsi ad oggi invariati, **per quanto attiene il terzo** la giurisprudenza di legittimità ritiene che l'impiego stabile di un solo collaboratore con mansioni esecutive non sia di per sé idoneo a configurare un'autonoma organizzazione.

Aliquota ordinaria IRAP

Si ricorda che l'aliquota ordinaria, applicabile al valore della produzione netta, è pari al 3,9% e che il precedente governo aveva previsto in un progetto di legge la sostituzione dell'Irap con una tassa unica per le imprese, previsione comunque non confermata ad oggi dal nuovo esecutivo.

NdR: Potrebbe interessarti anche...[Il rapporto fra impresa familiare e IRAP](#)

A cura di Davide Di Giacomo

Lunedì 7 Ottobre 2019