Autonoma organizzazione: presupposto oggettivo per la disapplicazione dell'IRAP

di Vincenzo D'Andò

Pubblicato il 14 Giugno 2008

Autonoma organizzazione: Presupposto oggettivo per la disapplicazione dell'IRAP

Le recente risposta ad un *question time*, data dal sottosegretario dell'economia Daniele Molgora ha riaperto la questione del professionista che certo della mancanza del presupposto oggettivo per l'assoggettamento all'IRAP, può evitare la compilazione del relativo quadro in sede di dichiarazione, senza che tale mancanza incida sul corretto invio di Unico, né precluda l'attività di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Nel frattempo una circolare dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha esaminato la medesima problematica dell'applicazione dell'IRAP per i lavoratori autonomi o meno.

Lo studio è stato effettuato sulla base dei tanti interventi della giurisprudenza e dei relativi aspetti controversi connessi, in particolar modo, all'individuazione del requisito dell'autonoma organizzazione, in assenza del quale la detta imposta non può essere applicata, con riguardo al quale l'Agenzia delle Entrate ha preannunciato l'emanazione di una apposita circolare.

Nella circolare vengono trattati, peraltro, i seguenti argomenti concernenti i criteri per la verifica dell'esistenza dell'autonoma organizzazione.

A titolo esemplificativo, vengono considerati esclusi dall'IRAP:

- i professionisti che lavorano presso studi di cui altri sono titolari;

- i ragionieri soci di "autonome" società di servizi;

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- i compensi per la carica di consigliere di amministrazione, sindaco, arbitro, per la partecipazione a convegni e per la redazione di articoli e pareri;

- le attività svolte utilizzando immobili di ingente valore e un solo dipendente ed i praticanti.

Ciò nonostante, in attesa che sia emanata la prevista circolare dell'Agenzia delle Entrate, esaminiamo di seguito quando il contribuente che non ha "un'autonoma organizzazione" può essere escluso dal pagamento di tale tributo e dalla compilazione del quadro IQ.
Nel momento in cui l'attività viene svolta in assenza di una autonoma organizzazione, senza personale dipendente e con beni strumentali modesti la questione della non assoggettabilità a Irap viene risolta sulla base delle stesse valutazioni, ormai consolidate, in materia di lavoro autonomo.
Quando, invece, l'attività d'impresa è strutturata attraverso l'organizzazione di capitale e di lavoro altrui allora l'assoggettamento a Irap viene ritenuto certo.
Tra le figure che possono essere escluse da IRAP, oltre ai piccoli professionisti, vi può fare parte anche quella imprenditoriale, tra cui quella dell'agente di commercio che opera senza dipendenti e collaboratori, senza strutture organizzative con modesto impiego di beni strumentali (di fatto un auto e una valigetta).
La recente sentenza della Corte di Cassazione (n. 2702 del 5/2/2008) ha posto le basi per una soluzione alla radice del problema.
I giudici della Corte Suprema hanno, infatti, accolto la tesi della non assoggettabilità a Irap di un agente di commercio privo di una autonoma organizzazione confermando le sentenze di primo e secondo grado contro le quali l'Agenzia delle Entrate aveva ritenuto di proporre reclamo.
Un orientamento – intermedio – ritiene che l'IRAP vada applicata nei casi in cui il lavoro autonomo - professionale - quale esso sia - si avvalga di una significativa o non trascurabile organizzazione di mezzi od uomini in grado di ampliarne i risultati profittevoli atteggiandosi come contesto potenzialmente autonomo rispetto all'apporto personale rivolto ad un ruolo di indirizzo, coordinamento e controllo.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Lo svolgimento di una libera professione come quella di medico,avvocato, commercialista ragioniere geometra, consulente ecc. - secondo questa tesi - **si colloca al di fuori dell'area di applicazione dell'IRAP a condizione che** il professionista operi con un minimo di mezzi materiali ma senza l'ausilio di dipendenti, collaboratori e procuratori di ogni tipo, esterni od interni e consistenti beni strumentali..

La Corte di Cassazione ritiene che sia quest'ultimo in realtà l'indirizzo che più si attaglia alle ratio impositiva alla luce del ricordato intervento costituzionale.

E' stata, quindi, condivisa la tesi che legittima l'imposizione solo al cospetto di una "*struttura organizzativa "esterna" del lavoro autonomo e cioè quel complesso di fattori dei quali il professionista si avvale e che per numero ed importanza sono suscettibili di creare valore aggiunto rispetto alla mera attività intellettuale supportata dagli strumenti indispensabile di corredo al suo know-how".*

A parere della Cassazione, la ricchezza prodotta dall'impiego coordinato delle proprie facoltà mentali, attitudini e spirito di iniziativa costituisce profitto esclusivamente derivante dalla capacità del professionista che come tale non può, essere **ritassato (con l'IRAP)** dopo avere scontato l'IRPEF quale reddito di lavoro autonomo.

"È invece il surplus di attività agevolata dalla struttura organizzativa che coadiuva ed integra il professionista nelle incombenze ordinarie ad essere interessato dall'imposizione che colpisce l'incremento potenziale, o quid pluris, realizzabile rispetto alla produttività auto organizzata del solo lavoro personale.

È questo il "differenziale" che rimanda ad una organizzazione di capitali o lavoro altrui affiancata al lavoratore autonomo ma da lui distinta (sia sostituibile o meno) che interagisce nella produzione del profitto riconducibile all'organizzazione in quanto tale e non al singolo suo componente".

La Cassazione ha poi ulteriormente specificato che il giudice del merito può ricercare i **dati di riscontro del presupposto impositivo attraverso l'auto dichiarazione del contribuente** ovvero la certificazione dell'anagrafe tributaria in possesso dell'Amministrazione finanziaria, soffermandosi sul dettaglio riportato nelle sezioni del quadro RE (riguardante la determinazione del reddito di lavoro autonomo ai fini IRPEF) che specifica la composizione dei costi riportando - tra gli altri - le quote di ammortamento dei beni strumentali (con tipologia ricavabile dal registro dei cespiti ammortizzabili o dai registro dei pagamenti) i canoni di locazione finanziaria e non,le spese relative agli immobili le spese per prestazioni di lavoro dipendente, per le collaborazioni

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

ed i compensi comunque elargiti a terzi,gli interessi passivi.

Si tratta di regola che facilita l'onere probatorio in un processo caratterizzato da limitazioni istruttorie, quale quello tributario, sostanzialmente incentrato sulle produzioni documentali e sugli eventuali poteri acquisitori riservati in via integrativa ai giudice tributario (comma 1 dell'art. 7 D.Lgs n. 546/92).

Per conseguenza, laddove non sia segnalata la presenza di dipendenti e/o collaboratori o l'impiego di beni strumentali al di là di quelli indispensabili alla professione e di normale corredo del lavoratore autonomo potrà essere ricavato dalla stessa agenzia delle Entrate oppure, eventualmente dalla Commissione tributaria - adita un quadro affidabile di esercizio della professione che - secondo una valutazione di natura non soltanto logica ma anche socio-economica-Induca a riscontrare l'assenza di una "organizzazione produttiva" tassabile ai fini IRAP.

In tal senso si è sostanzialmente espressa la Suprema Corte (sentenza n. 5010/2007 e n. 8177/2007).

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Vincenzo D'Andò

14 giugno 2008

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D