
Con spese elevate si paga l'IRAP

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 4 Febbraio 2011

Esclusioni dall'IRAP: se le spese sostenute per gestire la propria attività sono elevate, allora sussiste il requisito dell'autonoma organizzazione.

Con ordinanza n. 23370 del 18 novembre 2010 (ud. del 12 ottobre 2010) la Corte di Cassazione ha confermato che, in tema di IRAP,

“a norma del combinato disposto del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 2, comma 1, primo periodo, e art. 3, comma 1, lett. c), l’esercizio delle attività di lavoro autonomo di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 49, comma 1, (nella versione vigente fino al 31 dicembre 2003) e all’art. 53, comma 1, del medesimo D.P.R. (nella versione vigente dal 1 gennaio 2004) è escluso dall’applicazione dell’imposta soltanto qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata.

Il requisito dell’autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, 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.

Costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell’imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell’assenza delle predette condizioni (Cass. n. 3676/07 ed altre)”.

Nel caso di specie,

“l’elevato ammontare, negli anni di cui si tratta, dei compensi a terzi, delle spese per ristrutturazione ed ammodernamento dello studio, delle quote di ammortamento ed interessi passivi e la stessa natura di studio associato del contribuente depongono infatti per la sussistenza del requisito della autonoma organizzazione ed appaiono in assoluto contrasto con le opposte conclusioni del giudice di merito”.

Tale sentenza fa seguito all’ordinanza n. 18704 del 13 agosto 2010 (ud. del 9 giugno 2010), con cui la Corte di Cassazione aveva già chiuso una porta in materia di Irap. In questo caso, con due motivi di ricorso, l’Amministrazione finanziaria si era rivolta alla Corte di Cassazione, censurando la sentenza di secondo grado, per violazione di legge e vizio di motivazione, per avere la sentenza impugnata apoditticamente affermato

“l’inesistenza del requisito della autonoma organizzazione, senza dare conto della circostanza, evidenziata dall’Ufficio, che, nelle dichiarazioni dei redditi della contribuente relativi agli anni di imposta considerati, erano esposte spese di non esiguo ammontare”.

Per la Suprema Corte, i due motivi sono manifestamente fondati, nei limiti di cui in motivazione.

“In tema di IRAP, questa Corte ha affermato che, a norma del combinato disposto del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 2, comma 1, primo periodo, e art. 3, comma 1, lett. c), l’esercizio delle attività di lavoro autonomo di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 49, comma 1 (nella versione vigente fino al 31 dicembre 2003) e all’art. 53, comma 1, del medesimo D.P.R. (nella versione vigente dal 1 gennaio 2004) è escluso dall’applicazione dell’imposta soltanto qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata”.

Il requisito dell’autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente:

1. sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell’organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;

2. impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

Resta fermo che

“costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza delle predette condizioni (Cass. n. 3676/07 ed altre)”.

“Nel caso di specie, il giudice tributario non ha dato adeguato conto dell'iter logico in base al quale è pervenuto al giudizio di non imponibilità e, in particolare, non ha mostrato di tenere alcun conto degli elementi, pur significativi, evidenziati dall'Ufficio”.

e pertanto la Suprema Corte ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate.

Sul punto, va ancora segnalata l'ordinanza n. 19124 dell'8 settembre 2010 (ud. del 22 giugno 2010) secondo cui, in tema di IRAP, l'esercizio dell'attività libero professionale "protetta" è escluso dall'applicazione dell'imposta soltanto qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata, e il requisito dell'autonoma organizzazione - il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato - ricorre quando il contribuente:

1. sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
2. impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza dell'organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui (cfr., tra le altre, Cass., Sez. un., n. 12108 del 2009).

In pratica, le spese di non esiguo ammontare, rispetto all'attività esercitata, portano a ritenere il contribuente soggetto Irap.

4 febbraio 2011

Francesco Buetto