Quando il consulente non paga IRAP

di Enzo Di Giacomo

Pubblicato il 16 Maggio 2012

i piccoli imprenditori privi di autonoma organizzazione, come i consulenti aziendali, sono esonerati dal pagamento dell'IRAP

Il piccolo imprenditore non è soggetto al pagamento dell'Irap se svolge un'attività che non è organizzata autonomamente.

La Suprema Corte ha riaffermato, con la sentenza n. 4490, depositata il 21 marzo 2012, che il requisito dell'autonoma organizzazione, che deve essere accertato dal giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità, sussiste allorché il contribuente sia responsabile dell'organizzazione ed utilizzi beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile o si avvalga di lavoro altrui in modo continuativo.

Si tratta di una questione ormai nota per la quale anche la giurisprudenza di legittimità si è orientata unitariamente nel considerare non dovuta l'imposta in esame se manca un'autonoma organizzazione e sussista l'occasionalità dell'impiego del lavoro altrui[1].

IRAP: requisiti dell'imposta

L'IRAP, istituita con il D.Lgs. 15/12/1997, n. 446, è un'imposta a carattere reale e non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi, il cui presupposto è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata finalizzata alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione dei servizi. Pertanto requisito dell'imposta è che l'attività sia svolta mediante una "organizzazione autonoma" e l'accertamento dell'assenza di tale requisito costituisce il presupposto necessario per l'esclusione dal pagamento dell'imposta per coloro che non si avvalgono di una struttura organizzativa stabile.

Emerge dalla sentenza de quo che l'esclusione dal pagamento dell'Irap è ormai pacificamente ammessa sia per i professionisti che per gli imprenditori che presentino il requisito della minima organizzazione e che non hanno collaboratori.

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

In merito alla sussistenza di detto requisito, la giurisprudenza è stata chiamata ad accertare il rapporto tra attività professionale ed Irap e su tale aspetto ha ormai ammesso in modo pacifico, anche a seguito di una sentenza a livello europeo, che affinché ci sia autonomia organizzativa nell'espletamento dell'attività, è necessario che il professionista sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; non impieghi beni strumentali eccedenti la quantità che costituiscono nel concreto il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività, anche in assenza di organizzazione (ad esempio,un computer, telefono, mobili d'ufficio, di modesta entità) e non si avvalga del lavoro altrui se non in modo occasionale (Cass. n. 3672 del 2007).

Nel caso in cui l'attività del professionista sia svolta in un locale in affitto e non organizzata in modo autonomo lo stesso non è obbligato a versare l'Irap e può chiederne il rimborso (Cass., 10 maggio 2011, nn. 10271 e 10295; 26 maggio 2009, n. 12111). Il contribuente non ha diritto al rimborso nel caso in cui il contribuente abbia chiesto il condono cd. tombale ai fini dell'Irap per gli anni di imposta definiti in virtù di quanto disposto dall'art. 9 della legge n. 289 del 2002 (Cass. 13 ottobre 2009, n. 21719 CTR Palermo, 13 maggio 208, n. 52).

L'ufficio finanziario, nel caso in esame, ha impugnato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva riconosciuto al contribuente, che esercitava attività di fornitura di software e consulenza informatica, l'esenzione dal pagamento dell'Irap.

La SC ha ritenuto che il carattere di organizzazione non è insito in tutte le imprese ma è da escludere per tutte quelle attività "cd ausiliari" non costituite con un'autonoma organizzazione, come ad esempio quella dell'agente e rappresentante di commercio (Cass, 26 maggio 2009, n. 12108).

Gli imprenditori senza autonoma organizzazione non versano l'Irap

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 il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza dell'organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui. Nel caso in cui il contribuente chieda il rimborso dell'imposta che risulta non dovuta, è a suo carico dare la prova della assenza delle due predette condizioni,

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

come già riconosciuto per le attività di coltivatore diretto e di tassista (Cass. 13 ottobre 2010, nn. 21122 e 21123).

Pertanto nel caso di piccoli imprenditori, come coltivatori diretti, tassisti e agenti di assicurazione, in assenza di autonoma organizzazione, è esclusa l'applicazione dell'Irap e indubbiamente questo rappresenta un ulteriore aggravio economico per le casse dell'Erario che in caso di contenzioso potrebbe risultare soccombente.

In controtendenza si segnala un recente pronunciamento secondo cui un qualsiasi tipo di retribuzione versata ai collaboratori determina l'obbligatorietà del pagamento dell'Irap. In particolare, è stato affermato l'obbligo per il professionista di versare l'Irap allorchè si avvale, anche occasionalmente, di soggetti inquadrati con rapporto di lavoro di collaborazione coordinata e continuativa (Cass., 15 novembre 2011, n. 23906).

16 maggio 2012

Enzo Di Giacomo

1 Cass, ord. 10 febbraio 2012, n. 1941 - l'assenza di autonoma organizzazione in seno all'azienda, che non può essere costituita dal solo possesso di una macchina e di un computer né dalla sporadica assistenza di qualche collaboratore, esclude l'obbligo di pagamento dell'Irap.

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