

---

## In presenza di collaboratori esterni l'IRAP è dovuta

---

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 12 Novembre 2012

la giurisprudenza sulla debenza o no dell'IRAP è sempre fluttuante: oggi analizziamo il caso del libero professionista che si avvale di collaboratori esterni

Con sentenza n. 15745 del 19 settembre 2012 (ud. 5 aprile 2012) la Corte di Cassazione ha assoggettato ad Irap il professionista che si avvale di collaboratori esterni.

### IL PROCESSO

Il contribuente ricorre per cassazione avverso la sentenza della CTR della Lombardia che ha rigettato l'appello da lui proposto contro la sentenza di primo grado che aveva respinto il suo ricorso avverso il diniego opposto dall'Amministrazione finanziaria, mediante silenzio-rifiuto, alla richiesta, da lui avanzata, di rimborso dell'Irap corrisposta per l'anno 2006.

### MOTIVI DELLA DECISIONE

La CTR ha rigettato l'appello del contribuente, osservando che il contribuente si avvale, per lo svolgimento della sua attività, di collaborazione altrui, come risulta dai compensi a terzi denunciati nella dichiarazione dei redditi, oltre che di un capitale anche se minimo.

Il ricorrente deduce l'inesistenza di un'organizzazione autonoma, in quanto la società che aveva percepito, per una prestazione occasionale, la somma indicata nella dichiarazione dei redditi quale compenso a terzi, era una società estranea al suo studio professionale e non soggetta al suo potere direttivo.

Afferma, altresì, di non possedere un'organizzazione autonoma, non disponendo nè di dipendenti, nè di collaboratori.

Il capitale investito per lo svolgimento della sua attività professionale è quasi del tutto inesistente ed è comunque trascurabile.

La menta ancora che i giudici di secondo grado non hanno accertato se l'organizzazione da loro ritenuta esistente sia in grado da sola di produrre reddito o valore aggiunto e deduce di aver assolto all'onere della prova della inesistenza di un'organizzazione autonoma e si duole che i giudici di appello non abbiano adeguatamente argomentato in ordine agli elementi di prova forniti.

### **La sentenza**

Le lamentele evidenziate sono state ritenute prive di fondamento da parte della Cassazione.

In tema di Irap, presupposto per l'applicazione dell'imposta secondo la previsione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2, è l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata, diretta alla produzione od allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi, che ricorre qualora il contribuente sia il responsabile dell'organizzazione ed impieghi beni strumentali, eccedenti per quantità o valore, il minimo generalmente ritenuto indispensabile per l'esercizio della professione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui (Cass. 2011/26161; 2011/8556).

*“Nel caso di specie, la Commissione tributaria regionale, nel respingere l'appello del B. affermando che il contribuente si avvale, per lo svolgimento della propria attività, di collaborazione altrui, come risulta dai compensi corrisposti a terzi e denunciati nella dichiarazione dei redditi, oltre che di un capitale se pur minimo, si è uniformata, con sintetica, ma congrua e idonea motivazione, all'orientamento giurisprudenziale sopra enunciato e pertanto la sentenza impugnata resiste alle infondate critiche del ricorrente”.*

In particolare, osserva la Corte, la prima censura, nell'evidenziare che la società destinataria dei compensi era estranea allo studio del professionista e non era soggetta al suo potere direttivo, deduce circostanze irrilevanti rispetto al *decisum*, che si fonda sull'accertata esistenza dell'utilizzo non occasionale, di lavoro altrui.

Il secondo motivo, nel prospettare la mancanza, da parte del contribuente, di dipendenti o collaboratori, non deduce un vizio di motivazione, ma muove censure di merito, inammissibili nel giudizio di legittimità, all'accertamento di fatto compiuto dai giudici di appello, che invece hanno ritenuto provata documentalmente l'esistenza di collaboratori esterni, di cui il contribuente si è avvalso nell'esercizio della sua attività professionale.

Col terzo motivo il ricorrente, nel dedurre l'esistenza di un capitale inesistente o comunque trascurabile, da un lato muove una doglianza non decisiva, in quanto la motivazione della sentenza si fonda sul rilievo dell'esistenza di

collaboratori esterni, e dall'altro prospetta una circostanza già rilevata dal giudice di appello e ritenuta non decisiva per escludere la sussistenza del presupposto d'imposta.

Da ultimo, precisa la Corte, *“l'esistenza di un'organizzazione capace di produrre reddito o valore aggiunto è da ritenersi implicita nell'accertamento compiuto dai giudici di appello in ordine alla esistenza, comprovata documentalmente, di collaboratori esterni, che hanno contribuito all'espletamento dell'attività professionale del B”*.

### Brevi note

La sentenza che si annota merita di essere segnalata perché una volta ribadito che presupposto per l'applicazione dell'Irap è l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata, presente qualora il contribuente sia il responsabile dell'organizzazione ed impieghi beni strumentali, eccedenti per quantità o valore, il minimo indispensabile per l'esercizio della professione ( oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui), applica alla lettera tale principio, che nel caso di specie sono rappresentati da tutta una serie di fatti e circostanze:

- il contribuente si avvale, per lo svolgimento della propria attività, di collaborazione altrui, come risulta dai compensi corrisposti a terzi;
- il contribuente si avvale, per lo svolgimento della propria attività, di un capitale se pur minimo;
- è stato accertato l'utilizzo non occasionale, di lavoro altrui.

Già con ordinanza n. 23370 del 18 novembre 2010 (ud. del 12 ottobre 2010) la Corte di Cassazione aveva 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'ad 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. Per la Suprema Corte, 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, 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.*

13 ottobre 2012

Francesco Buetto