
IRAP: i limiti del confine oltre il quale il lavoratore autonomo è tenuto al pagamento e si chiarisce il concetto di “organizzazione autonoma”

di [Enzo Di Giacomo](#)

Pubblicato il 23 Gennaio 2014

per essere esentanti dal pagamento dell'IRAP non bisogna possedere autonoma organizzazione: in attesa di una definizione legislativa proviamo ad analizzare le ultime tendenze giurisprudenziali

Si prende spunto da una recente sentenza della CTR di Roma (n. 218/28/13 del 30 settembre 2013) per tracciare i limiti del confine oltre il quale il lavoratore autonomo è tenuto al pagamento dell'Irap e chiarire in modo esaustivo il concetto di “organizzazione autonoma”.

Sono tenuti a versare l'Irap i lavoratori autonomi o imprenditori i quali svolgono l'attività mediante una “organizzazione autonoma”; quest'ultima sussiste solo ove il contribuente impieghi beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio della stessa in assenza di organizzazione oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui. L'accertamento dell'assenza di tale condizione rappresenta il requisito necessario per l'esclusione dal pagamento dell'imposta per i soggetti, professionisti o imprenditori, che non si avvalgono di una stabile struttura organizzativa (art. 2 D.Lgs n. 446 del 1997). Il requisito dell'autonoma organizzazione, che deve essere accertato dal giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità, sussiste quando il contribuente è il responsabile dell'organizzazione e non sia inserito in strutture organizzative riferibili ad altri, 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 (Cass 28 dicembre 2012, n. 24117).

Nel caso in esame il contribuente, musicista di professione, aveva richiesto il rimborso dell'Irap pagata e avverso il silenzio rifiuto dell'amministrazione aveva proposto ricorso dinanzi al giudice tributario. Quest'ultimo ha riconosciuto che non sussistevano i presupposti dell'imposta stante l'assenza di una autonoma organizzazione in capo al contribuente. L'ufficio ha proposto appello alla predetta sentenza.

I giudici della CTR hanno accolto il ricorso dell'ufficio tracciando una approfondita disamina degli orientamenti della giurisprudenza di legittimità che sino ad ora si sono succeduti sulla controversa materia della sottoposizione dei lavoratori autonomi all'Irap mediante una ricostruzione del concetto di

“organizzazione autonoma”.

Il criterio dell'autonomia organizzativa, infatti, costituisce la regola generale da adottare per ogni ipotesi di lavoro autonomo – professionale non esercitato in forma di impresa, atteso che il presupposto organizzativo non è collegato, come nell'impresa, alla persona fisica. La CTR ha ritenuto che il “diritto vivente” delle Commissioni tributarie non è giunto ad un criterio univoco, omogeneo e condiviso, per cui ad oggi tre sono gli orientamenti che esistono nel panorama giurisprudenziale italiano.

Il primo, ha ritenuto che l'Irap fosse sempre dovuta dal lavoratore autonomo atteso che l'autonomia dell'organizzazione finisce con l'identificarsi con l'abitudine stessa.

Un secondo orientamento esclude l'assoggettamento all'Irap tutte le volte che la struttura non è in grado di funzionare in modo indipendente ed autonomo dall'intervento del professionista.

Un terzo orientamento ritiene che l'Irap deve applicarsi quando il lavoro autonomo – professionale abbia alla base una significativa organizzazione di mezzi e/o persone in grado di ampliarne i risultati ai fini del profitto.

I giudici tributari hanno ritenuto che quest'ultimo indirizzo sia quello che più si avvicina alla *ratio* impositiva che risulta legittimata solo dinanzi ad una struttura organizzativa “**esterna**” del lavoro autonomo ossia l'insieme di fattori di cui il professionista si avvale e che “per numero, importanza e valore economico sono suscettibili di creare un valore aggiunto rispetto alla mera attività intellettuale supportata dagli strumenti indispensabili e di corredo al suo know-how”.

Il tributo, in altri termini, colpisce una capacità produttiva “impersonale e aggiuntiva” rispetto a quella propria del professionista in quanto se è innegabile che l'esercente una professione intellettuale concepisce il proprio lavoro avvalendosi della propria cultura e preparazione professionale, è altrettanto vero che quel reddito complessivo scaturisce dalla parte aggiuntiva di profitto che deriva dal lavoro dei collaboratori e dipendenti, dai supporti informatici, dalle prestazioni di terzi. Per quanto attiene gli elementi rilevanti ai fini dell'imposizione Irap, questi andranno per lo più rinvenuti in negativo escludendosi il requisito occorrente a far scattare la soggettività passiva imposta quando il risultato trovi fondamento esclusivamente nella auto –organizzazione del professionista o comunque l'organizzazione da lui realizzata incida marginalmente e non richieda un coordinamento (in genere pochi mobili d'ufficio, cellulare, materiale di cancelleria).

Il giudice tributario può ricercare i dati di riscontro del presupposto impositivo con modalità predeterminate, come ad esempio, l'auto dichiarazione del contribuente ovvero i dati contenuti nell'anagrafe tributaria.

Nel caso di specie la CTR ha ritenuto che i documenti prodotti dall'ufficio hanno rivelato che (Quadro RE del Mod di dichiarazione) la composizione dei costi tra cui un elevato importo dei compensi derivanti dall'attività professionale. Ed ancora la documentazione in atti ha permesso di verificare l'esistenza di

elementi che denotano un quadro organizzativo e somme esposte nei documenti del contribuente come spese per la collaborazione di dipendenti che denotano un quadro organizzativo di cui si è avvalso il musicista nello svolgimento dell'attività professionale.

Sulla base di quanto precede, i giudici tributari hanno accolto l'appello dell'ufficio e imputato le spese di lite al contribuente.

Precedente giurisprudenza ha confermato tale orientamento ritenendo che l'indicazione di compensi corrisposti a terzi per prestazioni afferenti l'attività professionale nonché spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato e per prestazioni di lavoro dipendente fanno desumere che l'attività professionale svolta è supportata da una organizzazione autonoma, ricorrendo in tal modo il presupposto impositivo per l'applicazione dell'Irap.

Viceversa molti pronunciamenti della giurisprudenza di legittimità hanno avvalorato la tesi della non imposizione ad Irap in caso di assenza di una struttura organizzata che possa determinare un significativo maggior reddito del contribuente non comporta il pagamento dell'Irap. Il professionista (avvocato), pertanto, che ha sostenuto una spesa minima per corrispettivi a terzi, beni mobili e beni immobili, non sufficiente a determinare l'esistenza di una struttura organizzata, non è tenuto a versare l'Irap (Cass, 10 aprile 2013, n. 8809; 24 luglio 2012, n. 13048).

Sul tema in esame sarebbe auspicabile un intervento chiarificatore del legislatore, anche se ormai da molto tempo emerge chiaramente che nei numerosi contenziosi avviati in materia la parola definitiva viene rimessa alla discrezionalità del giudice il quale giudica caso per caso.

23 gennaio 2014

Enzo Di Giacomo