

Il medico non organizzato non paga IRAP

di [Davide Di Giacomo](#)

Pubblicato il 27 Aprile 2017

in vista della stagione di dichiarazione dei redditi ecco un quadro della giurisprudenza di Cassazione sull'assoggettabilità ad IRAP del libero professionista esercente l'attività medica

Il medico che svolge la propria attività all'interno di una struttura organizzata da altri non è tenuto a versare l'Irap, occorrendo che tale struttura sia autonoma e faccia capo allo stesso professionista.

Il principio è contenuto nella recente sent. n. 7253/2017 da cui emerge che il medico che opera in un centro di analisi avvalendosi di una struttura organizzata non è obbligato al pagamento dell'imposta in quanto deve risultare che questa struttura sia "*autonoma*", ossia faccia capo al professionista, non solo ai fini operativi, ma anche sotto quelli organizzativi.

IRAP: REQUISITI GIURIDICI

Ai fini dell'assoggettabilità all'Irap (imposta regionale della attività produttiva) devono ricorrere alcuni presupposti normativi contenuti nel D.lgs. n. 446/1997 ossia i soggetti obbligati sono aziende, enti o liberi professionisti e devono svolgere un'attività autonomamente organizzata. L'esercizio del lavoro autonomo è escluso dall'applicazione dell'imposta in esame solo nell'ipotesi in cui si tratti di attività non autonomamente organizzata.

Il parametro dell'autonoma organizzazione sussiste quando il contribuente è il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità; impieghi, inoltre, 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 che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore con mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive.

Tale condizione, accertata dal giudice di merito ed 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.

Quindi l'accertamento dell'assenza di tale condizione rappresenta il presupposto necessario per legittimare l'esclusione dal pagamento dell'imposta i lavoratori autonomi o imprenditori, che non si avvalgono di una stabile struttura organizzativa (art. 2 D.Lgs. n. 446/1997); rappresenta viceversa onere del contribuente richiedente il rimborso fornire la prova dell'assenza di tali condizioni.

Sul tema in esame l'Agenzia delle entrate ha fornito alcuni chiarimenti con la Circolare n.20/E/2016, emanata a commento delle novità introdotte dalla Legge di Stabilità 2016 (Legge n. 208/2015 art. 1 cc. 70, 73 e 125). Non rientrano più tra i soggetti passivi dell'Irap:

- i soggetti che esercitano un'attività agricola ex art. 32 Tuir;
- le cooperative ed i loro consorzi che forniscono servizi nel settore selvi-colturale, ivi comprese le sistemazioni idraulico-forestali;
- le cooperative della piccola pesca e loro consorzi ex art. 10 Dpr n. 601/73.

FATTISPECIE

Nel caso in esame il professionista, medico analista esercente l'attività in un laboratorio, ha impugnato il silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso dell'Irap versta per alcuni anni.

La CTP e la CTR hanno respinto il ricorso ritenendo che il professionista fosse soggetto ad Irap in quanto non aveva provato l'insussistenza del presupposto dell'autonoma organizzazione. In particolare, i giudici di appello, rilevando che il contribuente esercente attività di medico analista operava senza avvalersi di personale, senza impiegare capitali, hanno ritenuto che lo stesso non avesse assolto all'onere probatorio di descrivere l'organizzazione della propria attività per cui non era da escludere la totale inesistenza di una organizzazione autonoma.;

La Corte, non accogliendo le motivazioni della CTR, ha ritenuto che la tesi della discrasia tra impiego da parte del medico di beni strumentali limitati e reddito prodotto dal contribuente, avvalendosi del servizio di analisi reso da un terzo esclude il presupposto dell'autonoma organizzazione; infatti, da un lato, si riferisce ad un elemento, il reddito prodotto dal professionista, che risulta non in linea con il dettato normativo e dall'altro lato non tiene conto della natura del rapporto tra lo studio di analisi ed il medico, atteso che ai fini dell'assoggettabilità ad Irap non basta che il professionista si avvalga di una struttura organizzata ma occorre che questa sia "autonoma", "cioè faccia capo al professionista medesimo, non solo ai fini operativi, ma anche sotto i profili organizzativi".

Rassegna giurisprudenziale

In tema di Irap la giurisprudenza di legittimità si è pronunciata in più occasioni affermando che non è soggetto ad Irap il professionista che svolga l'attività all'interno di una struttura altrui, in tal caso difettando l'autonomia organizzativa, che è il presupposto dell'imposta (Nel specifico il contribuente, commercialista, ha impugnato l'avviso di accertamento con cui l'ufficio finanziario aveva contestato il mancato pagamento dell'imposta per alcuni anni durante i quali il professionista aveva svolto il tirocinio, fruendo di compensi presso uno studio associato (**Cass n. 6673/2017**).

E' stato ribadito che il requisito dell'attività organizzata in modo autonomo sussiste allorché il contribuente sia il responsabile dell'organizzazione, non risultando inserito in strutture riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; è necessario che la struttura sia "autonoma" ossia faccia capo al lavoratore stesso, non solo ai fini lavorativi ma anche ai fini organizzativi (**Cass nn. 6370/2017 e 13471/2015**).

La condizione che il professionista percepisca compensi molto alti non è indizio valido a far scattare l'assoggettamento ad Irap, in quanto per essere tenuti al pagamento dell'imposta devono ricorrere i requisiti dell'autonoma organizzazione. (**Cass. n. 15248/2016**).

Non ricorre il presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione dell'Irap qualora nella produzione di reddito, incentrato sulle sole capacità personali del professionista, manchi una parte aggiuntiva di profitto derivante da una struttura organizzativa cioè di un complesso di fattori che per numero, importanza e valore economico possano ritenersi suscettibili di creare un valore aggiunto rispetto alla mera attività intellettuale, supportata dagli strumenti indispensabili e di corredo al know-how del professionista.

Il professionista che produce un reddito riconducibile alle sole personali capacità professionali (attività di cantante), e che dispone di una struttura organizzativa e di personale dipendente, non è tenuto a versare l'Irap; viceversa lo stesso sarebbe soggetto all'imposta solo quando utilizza personale dipendente ovvero utilizza particolari beni strumentali (**Cass. n. 13471 del 2015**).

27 aprile 2017

Davide Di Giacomo