

IRAP e beni strumentali: il caso di agente di commercio

di [Davide Di Giacomo](#)

Pubblicato il 26 Maggio 2017

l'agente di commercio non è tenuto a versare l'IRAP se non è il responsabile dell'organizzazione ed, in particolare, non si avvalga di beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio della propria attività

Se manca la valutazione dei beni strumentali e delle spese non scatta il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini del pagamento dell'Irap da parte del professionista.

Il principio emerge dalla sent. n. 9202/2017 della Cassazione da cui emerge che l'agente di commercio non è tenuto a versare l'imposta se non è il responsabile dell'organizzazione ed, in particolare, non si avvalga di beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio della propria attività.

Autonoma organizzazione

L'Irap è stata introdotta con il D. Lgs. n. 446/1997 divenuta poi, con la Legge Finanziaria del 2008, una vera e propria tassa, con il novanta per cento del gettito ottenuto attribuito alle Regioni al fine di finanziare il Fondo Sanitario Nazionale.

Tale imposta è dovuta da Aziende, Enti e liberi professionisti ossia tutti coloro i quali esercitano un'attività anche non commerciale, ivi comprese le Pubbliche Amministrazioni e i produttori agricoli i quali, però, in alcuni casi, possono essere esonerati.

L'esercizio del lavoro autonomo di cui all'art. 49, c. 1, ovvero dall'art. 53, c. 1, del Dpr n. 917/1986, "è escluso dall'applicazione dell'imposta reale sulle attività produttive (Irap) solo nel caso in cui si tratti di attività non autonomamente organizzata". L'onere di provare l'assenza delle condizioni di cui sopra spetta al contribuente che chieda il rimborso dell'Irap asseritamente non dovuta.

Il parametro dell'autonoma organizzazione, la cui valutazione spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se motivato, sussiste quando il contribuente:

- è il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità;
- impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'*id quod plerumque accidit* (ciò che accade più spesso), 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.

I lavoratori autonomi o imprenditori sono tenuti, pertanto, a versare l'Irap qualora svolgono l'attività mediante una "organizzazione autonoma", secondo l'*id plerumque accidit*, che sussiste solo nel caso in cui 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 sostenendo i relativi costi. 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.

Fattispecie

Nel caso in esame il contribuente, esercente la professione di agente di commercio, ha richiesto il rimborso dell'Irap versata e, successivamente al silenzio-rifiuto opposto dall'amministrazione, ha proposto ricorso al giudice tributario. In primo grado il ricorso è stato parzialmente accolto, mentre i giudici di appello hanno riformato la decisione ritenendo che il contribuente aveva indicato valori di beni strumentali "consistenti" e "notevoli altre spese" che avallavano la sussistenza di un'autonoma organizzazione.

La Suprema Corte, accogliendo il ricorso, ha ritenuto che gli agenti di commercio sono esclusi dal novero dei contribuenti tenuti al pagamento dell'Irap, anche per costoro occorre verificare la sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione, restando in capo al contribuente l'onere di fornire la prova della mancanza di tali condizioni.

Anche in questo caso è stato riaffermato che il requisito dell'organizzazione scatta soltanto nei confronti del responsabile dell'organizzazione, quando lo stesso impieghi beni strumentali eccedenti il minimo e la prova dell'assenza di tale requisito grava sul contribuente che chiede il rimborso dell'imposta (Cass. S.U. n. 9541/2016).

Nel ribadire che il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità (scatta quando il contribuente è il responsabile dell'organizzazione, quando lo stesso impieghi beni strumentali eccedenti il minimo e la prova dell'assenza di tale requisito grava sul contribuente che chiede il rimborso dell'imposta), i giudici della Corte hanno chiarito che per l'impiego di beni strumentali occorre verificare se gli stessi siano eccedenti o meno, secondo l'*id quod plerumque accidit*, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale in assenza di organizzazione.

Anche una spesa consistente riferita all'acquisto di un macchinario indispensabile per l'esercizio della professione può rivelarsi inidonea a significare l'esistenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione, tutte le volte in cui il capitale a tal fine investito non valga a rappresentare un fattore aggiuntivo o moltiplicativo del valore rappresentato dalla mera attività intellettuale del professionista e come tale inidoneo ad assumere rilievo, quale fattore produttivo di reddito (Cass. n. 547/2016).

Nel caso specifico i giudici della CTR hanno errato ritenendo sussistente l'autonoma organizzazione sulla base di una serie di elementi indicativi, nel loro complesso, dell'eccedenza, rispetto al minimo indispensabile ai fini dell'esercizio della professione, della dotazione di beni strumentali e di varie spese, indicandone solo gli importi. Pertanto, attesa la mancanza della necessaria valutazione della concreta tipologia di beni strumentali e di spese, necessaria al fine di verificare l'effettiva esistenza dell'autonoma organizzazione, il professionista non era tenuto al pagamento dell'Irap.

La giurisprudenza di legittimità ha evidenziato che il professionista che percepisca compensi molto alti non è indizio valido a far scattare l'assoggettamento ad Irap; pertanto per essere tenuti al pagamento dell'imposta devono ricorrere i requisiti dell'autonoma organizzazione (Cass. 15248/2016).

Di diverso avviso è un recente pronunciamento secondo cui il medico convenzionato con il servizio sanitario nazionale che svolge attività di medicina di gruppo è soggetto al pagamento dell'Irap, atteso che la medicina di gruppo non è un'associazione tra professionisti ma un organismo del SSN la cui attività

integra il presupposto impositivo dell'Irap per l'esistenza di un'autonoma organizzazione (Cass. n. 6370/2017).

26 maggio 2017

Davide Di Giacomo