

IRAP dovuta per il lavoro svolto da terzi

di [Davide Di Giacomo](#)

Publicato il 3 Luglio 2017

se il professionista fa ricorso in modo continuativo al lavoro di terzi per la fornitura di tutti i servizi necessari allo svolgimento della propria attività, l'IRAP è dovuta

Se il professionista fa ricorso al lavoro di terzi per la fornitura di tutti i servizi in modo continuativo, allora l'Irap è dovuta.

Il principio è contenuto nella sent. n. 2418/2017 della Cassazione da cui emerge che il ricorso a terzi, in forma rilevante e non occasionale ma continuativa, integra il presupposto dell'esercizio abituale di una attività organizzata autonomamente, ai sensi dell'art. 2, c. 1, del d.lgs. n. 446/1997, per cui è dovuto il versamento dell'Irap.

Principi giuridici dell'Irap

Occorre evidenziare che l'Irap, introdotta con il decreto legislativo n. 446/1997, è una vera e propria tassa, ed è dovuta da aziende, enti e liberi professionisti ossia da tutti coloro che esercitano un'attività anche non commerciale, ivi comprese le Pubbliche Amministrazioni.

L'esercizio del lavoro autonomo di cui all'art. 49, c. 1, ovvero dall'art. 53, c. 1, 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". La prova circa l'assenza delle condizioni di cui sopra spetta al contribuente che chieda il rimborso dell'Imposta 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.

Nel caso in esame IRAP dovuta

Il contribuente, esercente la professione di ingegnere ha proposto ricorso avverso la cartella di pagamento con cui l'ufficio finanziario ha richiesto il pagamento dell'Irap per l'anno 2003. I giudici di primo e secondo grado hanno ritenuto non dovuta l'imposta annullando la cartella di pagamento, mentre l'agenzia delle entrate ha proposto il ricorso in Cassazione eccependo, in particolare, l'insufficiente motivazione circa la natura e l'entità dei compensi corrisposti a terzi ossia sulla loro irrilevanza.

La Suprema Corte ha ritenuto che il presupposto dell'Irap è la sussistenza di un'autonoma struttura organizzativa "esterna" che ricorre allorché il professionista 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. L'auto-organizzazione del professionista, infatti, è un elemento essenziale per la sottoposizione all'imposta, ma non è sufficiente, in quanto è necessario un elemento organizzativo esterno, fondato sull'esistenza di beni strumentali, sul ricorso a lavoro altrui e sull'apporto di capitale, anche in via tra loro alternativa. L'applicazione dell'imposta deve trovare, quindi, una giustificazione in una specifica capacità del soggetto obbligata, che coinvolge la sua capacità produttiva se accresciuta da una attività autonomamente organizzata, in cui assume rilievo anche la presenza di un solo dipendente.

I giudici per il caso in esame hanno chiarito che per il fattore-indice rappresentato dal lavoro altrui, anche il ricorso al lavoro di terzi per la fornitura di tutti i necessari servizi (dalla telefonia al segretariato) in forma rilevante e non occasionale, ma continuativa, integra il presupposto dell'esercizio abituale di un'attività organizzata in modo autonomo, non rilevando che la struttura posta a sostegno e potenziamento dell'attività professionale del contribuente sia fornita da personale dipendente o da un terzo in base ad un contratto di fornitura.

Ne consegue il fatto che il contribuente che non si sia avvalso di lavoratori dipendenti, ma di "collaborazioni autonome esterne" di per sé non esclude l'esistenza di una sua autonoma struttura organizzativa assoggettabile ad Irap, per cui la Corte ha ritenuto dovuta l'imposta da parte del professionista.

Sul tema Irap si annoverano alcune recenti sentenze di legittimità che se da un lato hanno evidenziato che il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini del pagamento dell'Irap per il professionista non si configura se manca la valutazione dei beni strumentali e delle spese (Cass. n. 6370/2017); non sono comunque assoggettabili ad Irap i compensi percepiti dal commercialista che svolge la propria attività all'interno di una struttura organizzata da altri; il professionista che presta la propria professione "presso l'ufficio di terzi" mediante utilizzo dei soli mezzi indispensabili (autovettura e telefono cellulare) non è tenuto a versare l'Irap (Cass. n. 2920/2017).

Dall'altro hanno ritenuto invece l'assoggettabilità all'imposta per il medico convenzionato con il servizio sanitario nazionale, 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. 9202/2017).

3 luglio 2017

Davide Di Giacomo