

Ultime dalla Cassazione: i soggetti che possono non pagare l'IRAP

di [Vincenzo D'Andò](#)

Pubblicato il 26 ottobre 2011

esonero dall'IRAP per le piccole imprese ed i professionisti: una rassegna degli ultimi orientamenti dei giudici di legittimità

Rimane immutato l'orientamento giurisprudenziale della Corte di Cassazione in materia di esonero da Irap per piccole imprese ed esercenti arti e professioni.

Anche la recente sentenza della Cassazione n. 19688 del 27 settembre 2011 ha sancito i seguenti punti:

In tema di IRAP l'applicazione dell'imposta è esclusa soltanto qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata.

Infatti 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:

- Sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione;
- impieghi beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza dell'organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

E' onere del contribuente, che chiede il rimborso dell'imposta ritenuta non dovuta, dare la prova dell'assenza delle predette condizioni.

In dottrina (nei quotidiani cartacei specializzati) la neo sentenza della Cassazione, inizialmente, era stata commentata affermando che sia avvenuta da parte dei giudici di legittimità un inversione di marcia contraria ai contribuenti.

Tuttavia, leggendo attentamente il testo della citata sentenza è subito emerso che ad oggi nulla sia cambiato in materia esonero da IRAP per i professionisti ed i piccoli imprenditori, entrambi non dotati di autonoma organizzazione, senza dipendenti (esclusi i lavoratori occasionali) e con beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio della propria professione.

Ovviamente, occorre che il professionista interessato sia in grado di dimostrare subito la sussistenza di tali elementi che giustificano il non assoggettamento all'Imposta Regionale.

Cosa che nel caso di specie non è avvenuta, per cui la Cassazione ha accolto il ricorso delle

Entrate.

L'attività professionale svolta contestualmente da tre professionisti è soggetta ad IRAP

Difatti, ciò che conta ai fini dell'applicazione dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive è l'aspetto organizzativo dell'attività esercitata nei locali adibiti a studio professionale.

Affinché si possa applicare l'IRAP necessita la presenza di una struttura che costituisca un di più rispetto agli elementi minimi richiesti per l'esercizio dell'attività professionale. Fattispecie che nel caso di specie è stata riscontrata.

Nel caso esaminato dalla Corte di Cassazione, con la citata sentenza n. 19688 del 27 settembre 2011, è emerso che l'attività veniva svolta contestualmente da tre professionisti (ragioniere economista d'azienda, avvocato e ragioniere commercialista) ove l'Agenzia delle Entrate ha riscontrato la sussistenza di un'attività autonoma svolta con organizzazione da parte di ciascun contribuente, circostanza questa che, come è noto, comporta l'assoggettamento ad IRAP.

Tali professionisti hanno, invece, sostenuto di svolgere la propria attività in una struttura modesta.

La tesi difensiva esposta dai tre contribuenti, che aveva convinto la Commissione Tributaria Regionale, non è stata accettata dalla Corte di Cassazione.

Peraltro, nel caso di specie è stato rilevato che i professionisti non avessero fornito, con fatti concreti, la prova contraria.

Dunque non è apparsa corretta la motivazione, con la conseguenza che la Suprema Corte ha dovuto accogliere il ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della C.T.R. che era stata, invece, favorevole ai tre liberi professionisti.

Il contribuente deve necessariamente fornire la prova contraria in Commissione Tributaria (1)

L'imposta non è, ad es., dovuta, dal professionista che abbia lo studio in casa e al contempo possieda solo, quale mezzo di trasporto, un autovettura (Cassazione, sentenza n. 11935 del 30 maggio 2011).

L'esercizio delle attività di lavoro autonomo è escluso dall'applicazione dell'Imposta regionale sulle attività produttive, infatti, solo qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata.

Gli elementi che, anche considerati singolarmente, sono sufficienti a fare rilevare la presenza di un'autonoma organizzazione sono: L'impiego, in modo non occasionale, di lavoratori dipendenti o collaboratori (non rileva l'eventuale prestazione fornita da terzi per attività estranee a quelle

professionali o artistiche e la presenza di tirocinanti); l'utilizzo di beni strumentali che, per quantità o valore, eccedono le necessità minime per l'esercizio dell'attività.

Nella motivazione della sentenza, n. 11935/2011 la Suprema Corte ha ribadito che: L'accertamento del requisito dell'autonoma organizzazione, spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità.

Pertanto, il contribuente deve fornire subito la prova contraria in Commissione Tributaria, poiché avanti la Cassazione tale possibilità non viene più consentita.

In particolare, colui che intende chiedere il rimborso delle somme versate, deve fornire la prova dell'assenza delle condizioni che comportano l'assoggettamento all'Irap.

Si ricorda, che in tal senso, i giudici di merito, usualmente, accettano come mezzi di prova, ad es. la copia del quadro RE del Modello Unico (ovviamente non deve risultare la presenza di personale dipendente o collaboratori non occasionali), la copia dei quadri dei questionari degli studi di settore dove, per disposizione di legge, il contribuente deve dichiarare i dati relativi all'utilizzo di beni strumentali o meno, all'utilizzo dell'opera lavorativa di terzi o meno, ovvero il registro dei beni ammortizzabili, da dove si evince che il valore complessivo dei beni non è elevato.

In presenza, da tali documenti, che, quindi, attestano la mancanza di beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per condurre la propria attività professionale, la mancanza di personale (unica possibilità che viene consentita è data dall'eventuale presenza di prestazioni lavorative puramente occasionali), allora il giudice di merito, accertando la mancanza dell'autonoma organizzazione, accetta le richieste dei contribuenti.

Occorre anche descrivere le modalità di svolgimento dell'attività esercitata (compreso l'utilizzo dei locali utilizzati a studio professionale o meno).

Irap dovuta per lo studio associato

Con due nuove sentenze, la Corte di Cassazione si è nuovamente pronunciata

in materia di Imposta regionale sulle attività produttive.

Con l'ordinanza n. 11933 del 30 maggio 2011, la Suprema Corte nell'accogliere il ricorso del Fisco, ha precisato che anche lo studio associato, che abbia dichiarato inesistenti in alcuni esercizi e modesti in altri i compensi per i collaboratori, è tenuto al pagamento dell'Irap, se nessun dato concreto viene offerto per dare contezza dell'affermazione.

Anche l'agente di commercio non è soggetto ad Irap

L'agente di commercio non deve pagare automaticamente l'Irap se esercita l'attività di agenzia in modo non autonomamente organizzato.

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 15586 del 2011, ha ribadito che l'agente di commercio non è assoggettato automaticamente all'Irap giacché svolgente attività d'impresa.

E' possibile dimostrare la non assoggettabilità all'Irap provando di svolgere un'attività non autonomamente organizzata.

Sconfessata, quindi, la tesi portata avanti dall'Agenzia delle Entrate, secondo la quale l'attività svolta dagli agenti di commercio deve essere sottoposta all'Irap, poiché si tratta di attività commerciale, secondo quanto previsto dall'art. 2195 del Codice civile, e, quindi, da considerare comunque di impresa.

Tale orientamento dell'Amministrazione finanziaria è già stato contestato (in particolare, respinto) dalla Corte di Cassazione, a sezioni unite, con la sentenza n. 12108 del 2009 che ha affermato che l'agente di commercio non è soggetto automaticamente all'Irap qualora eserciti l'attività di agenzia in modo non autonomamente organizzato, cioè risulti mancante il concetto di autonoma organizzazione, uno degli elementi che richiede la normativa dell'Imposta regionale sulle attività produttive.

Nel caso di specie l'agente assicurativo è riuscito a dimostrare di svolgere la propria attività con beni strumentali minimi e senza avvalersi di collaboratori continuativi.

Mini operatori esclusi da Irap

Ai fini dell'applicabilità dell'Irap anche per i piccoli imprenditori necessita la presenza dell'autonoma organizzazione.

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 16340 del 27 luglio 2011, ha fornito un'interpretazione estensiva del concetto di autonoma organizzazione quale requisito fondamentale per stabilire l'assoggettamento o meno ad IRAP.

Secondo la Suprema Corte, il requisito dell'autonoma organizzazione deve sussistere anche in capo all'imprenditore e non solo al libero professionista:

Se manca tale requisito dell'autonoma organizzazione, allora l'imprenditore non può essere assoggettato ad IRAP.

Pertanto, il giudice di legittimità ritiene che le micro imprese non debbano versare l'Irap, fissando, così, un altro fondamentale paletto in materia di Imposta regionale sulle attività produttive.

In definitiva, sono esenti dal versamento del balzello regionale i piccoli commercianti e artigiani, in generale si tratta dei piccoli imprenditori, che lavorano da soli e con i mezzi indispensabili alla professione.

Insomma, secondo la Suprema corte (ordinanza, n. 16340/2011), il concetto di autonoma organizzazione, che fa da ago della bilancia nel contenzioso sull'Irap, non si limita ai liberi professionisti ma va esteso senza restrizioni anche ai piccoli commercianti (nel caso di specie un ambulante) e ai piccoli imprenditori in genere.

Nota:

(1) Il Sole 24 Ore del 13 ottobre 2011: Sui ricorsi Irap prove iniziali decisive

Per non pagare l'Irap o per vedersi restituito quanto versato nei 48 mesi precedenti occorre ricostruire dettagliatamente l'attività esercitata tramite il modello Unico e gli studi di settore.

La Suprema Corte è stata ferma: Se la Commissione Regionale non ha motivato in modo convincente l'assenza dell'autonoma organizzazione, la sentenza viene cassata con rinvio (ordinanza n. 11933 del 30 maggio 2011).

Se, invece, la decisione di merito mostra di non aver verificato con attenzione che il contribuente abbia dimostrato documentalmente lo svolgimento dell'attività senza superare la dotazione minima essenziale, la sentenza di secondo grado viene cassata senza rinvio (come è successo ai professionisti nel caso della sentenza della Cassazione n. 19688 del 27 settembre 2011).

Il vizio probatorio non è infatti sanabile a posteriori. Sarebbe inutile il rinvio ad altro giudice.

Se, invece, è il contribuente che ha ricevuto un accertamento ai fini Irap è l'Agenzia delle Entrate che deve fornire le prove che l'attività esercitata dal contribuente sia soggetta a tale imposta.

26 ottobre 2011

Vincenzo D'Andò

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l