

Rassegna di giurisprudenza tributaria del mese di Luglio: gli ultimi casi sulla debenza IRAP

di Danilo Sciuto

Pubblicato il 27 luglio 2017

alcune sentenze di Cassazione che affrontano il tema della debenza Irap da parte dei professionisti

✘ Concludiamo, per adesso, il viaggio attraverso le sentenze di legittimità che affrontano il tema della debenza Irap, riportando le ultime pronunzie.

Non basta l'elevatezza della spesa per assoggettare ad Irap

Le somme spese per produrre reddito (beni strumentali e collaborazioni esterne), in ragione del loro ammontare, sono tali da offrire un contributo alla produzione del reddito, ma senza valutare se la natura delle spese effettuate (viaggi, a aggiornamenti, affidamento a terzi di attività contabili) possa avere contribuito effettivamente al reddito del ricorrente, e ciò al di là del semplice dato costituito dall'ammontare di tali spese.

(Cassazione, Sez. VI civile, ordinanza n. 521/2017)

E' soggetto Irap il professionista che si avvale di società di servizi

L'impiego non occasionale di lavoro altrui, costituente una delle possibili condizioni che rende configurabile un'autonoma organizzazione, presupposto impositivo dell'IRAP, sussiste se il professionista eroga elevati compensi a terzi per prestazioni afferenti l'esercizio della propria attività, restando indifferente il mezzo giuridico utilizzato e, cioè il ricorso a lavoratori dipendenti, a una società di servizi o un'associazione professionale (nel caso di specie, un ingegnere aveva corrisposto ingenti compensi a terzi negli anni in contestazione, indice di un costante e non occasionale ricorso alla collaborazione di terzi).

(Cassazione, Sez. VI civile, ordinanza n. 1820/2017)

Escluso da Irap il professionista che lavora all'interno di uno studio associato

Il giudice d'appello ha affermato che occorre verificare che il contribuente non fosse "inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interessi". Ha rilevato che dalla documentazione fiscale prodotta dal contribuente, coincidente con quella prodotta dall'Agenzia delle entrate, risultava non avesse personale dipendente e "non possedesse beni strumentali significativi; che aveva sostenuto spese per immobili pari a Euro 584, e che era "pacifico che la sua attività si svolgeva in modo assolutamente prevalente nell'interesse dello Studio Associato, di cui peraltro l' A. non era socio". La Commissione regionale incorre perciò nell'errore di diritto ad essa addebitata nel ritenere che nel caso in esame "la possibilità di avvalersi di una struttura

organizzata ancorchè non propria” consentiva di ravvisare il presupposto impositivo dell’autonoma organizzazione. Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, infatti, “non è soggetto ad IRAP il professionista (nella specie, avvocato) che svolga l’attività all’interno di una struttura altrui, in tal caso difettando l’autonomia organizzativa, che è presupposto dell’imposta” (Cass. n. 21150 del 2014). Il requisito della “attività autonomamente organizzata”, di cui al D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 2, ricorre “quando il contribuente sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell’organizzazione, e, dunque, non risulti inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse” (Cass. n. 25311 del 2014), non essendo “sufficiente che il lavoratore si avvalga di una struttura organizzata, ma essendo anche necessario che questa struttura sia “autonoma”, cioè faccia capo al lavoratore stesso, non solo ai fini operativi, bensì anche sotto i profili organizzativi; non sono, pertanto, soggetti ad Irap i proventi che un lavoratore autonomo percepisca come compenso per le attività svolte all’interno di una struttura da altri organizzata” (Cass. n. 9692 del 2012).

(Cassazione, Sez. V civile, ordinanza n. 6673/2017)

Escluso da Irap il medico con dipendente il cui apporto non aumenta il profitto

In tema di imposta regionale sulle attività produttive, il presupposto dell’autonoma organizzazione” richiesto dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2 non ricorre quando il contribuente responsabile dell’organizzazione impieghi beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile all’esercizio dell’attività e si avvalga di lavoro altrui non eccedente l’impiego di un dipendente con mansioni esecutive (Sez. U, n. 9451 del 10/05/2016; cfr. anche Sez. 5, n. 22468 del 04/11/2015). Con particolare riguardo al caso di specie, giova rilevare che, in materia di imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), l’avvalersi in modo non occasionale, da parte di un medico di base, della collaborazione di terzi (nella specie di un solo dipendente “part time”), non costituisce, di per sè, fattore decisivo per determinare il riconoscimento della “autonoma organizzazione”, dovendo il giudice del merito accertare in concreto se tale prestazione lavorativa rappresenti quel valore aggiunto idoneo ad accrescere la capacità produttiva del professionista (Sez. 6 - 5, n. 26982 del 19/12/2014; conf. Sez. 6 - 5, n. 3755 del 18/02/2014). E, sul punto, la CFR ha esaurientemente concluso che l’apporto di lavoro di terzi è limitato all’accoglienza degli assistiti (e dunque è implicitamente inidoneo ad accrescere la capacità reddituale del sanitario), mentre le spese non superano il 20%.

(Cassazione, Sez. VI civile, ordinanza n. 7199/2017)

Escluso da Irap l’interprete che lavora a casa

E’ regola che il lavoratore autonomo che non impieghi beni strumentali e non abbia alcun dipendente non può dirsi dotato di un’autonoma organizzazione (distinta dal lavoro personale) in grado di accrescere i suoi guadagni (Sez. Un n. 9451 del 2016). Questo elemento, dunque, ossia l’assenza di un ufficio proprio, per il lavoro svolto a casa e la mancanza in dichiarazione dei redditi di compensi a terzi o di spese per personale dipendente o collaboratore, andavano valorizzati in tal senso. Inoltre, non c’è “doppia conforme” preclusiva dell’esame del motivo, in quanto, nella analisi della CTR manca completamente la valutazione degli elementi “a scarico” offerti dalla parte contribuente.

(Cassazione, Sez. VI civile, ordinanza n. 7453/2017)

Le collaborazioni esterne assoggettabili ad Irap per quantità e qualità

Come già affermato da questa Corte, con principio che si intende confermare “In tema d’Irap, in base al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2 presupposto dell’imposta è la sussistenza di un’autonoma struttura organizzativa “esterna” che ricorre allorchè il professionista impieghi 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, non essendo sufficiente l’assenza di limitazioni e controlli da parte di altri soggetti” (Cass. n. 22468 del 04/11/2015). L’*“auto-organizzazione”* del professionista, infatti, è un elemento essenziale per la sottoposizione alla imposta, ma non è sufficiente, essendo altresì necessario un elemento organizzativo esterno, basato sull’esistenza di beni strumentali, sul ricorso a lavoro altrui e sull’apporto di capitale, anche in via tra loro alternativa. In proposito è stato, inoltre, precisato (Cass. 25 settembre 2013, n. 25019) che l’applicazione dell’imposta deve trovare giustificazione in una specifica capacità contributiva del soggetto colpito, che coinvolge la capacità produttiva dell’obbligato se accresciuta e potenziata da una attività autonomamente organizzata, nel cui ambito assume rilievo anche la presenza di un solo dipendente - quale elemento potenziatore ed aggiuntivo ai fini della produzione del reddito, ma senza che di per sè l’apporto del lavoro altrui induca ad affermare il requisito di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2, spettando tale apprezzamento al giudice di merito. Quanto al fattore-indice costituito dal lavoro altrui va segnalato, in quanto rilevante nel caso in esame, che la Corte in altra occasione ha chiarito che 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 una attività autonomamente organizzata, previsto dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 2 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 (Cass. 28/04/2010 n. 10151,05 (02/2015 n. 2099). Ne consegue che la circostanza che il contribuente non si sia avvalso di lavoratori dipendenti, ma di collaborazioni autonome esterne di per sè non esclude la ricorrenza di una sua autonoma struttura organizzativa assoggettabile ad IRAP, dovendosi invece valutare la qualità e quantità di tali collaborazioni. La CTR non ha dato corretta applicazione al principio ricordato e non ha motivato sui profili di fatto rilevanti in merito, per cui il ricorso va accolto sui motivi secondo e terzo, inammissibile primo; la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR.

(Cassazione, Sez. V civile, sentenza n. 9477/2017)

Niente Irap per il commercialista che collabora con società di servizi

L’amministrazione finanziaria non può chiedere l’Irap ad un professionista che collabora con srl di servizi, se non prova che è anche socio di società tra professionisti.

(Cassazione, Sez. V civile, sentenza n. 12227/2017)

27 luglio 2017

Danilo Sciuto

