

Giurisprudenza

Per l'autonoma organizzazione è sufficiente un solo dipendente

28 Luglio 2011

È escluso dall'Irap soltanto il professionista che non si avvale di alcun ausilio di personale

Thumbnail
Image not found or type unknown

Con l'ordinanza 15803 del 19 luglio, la Cassazione ha dichiarato che l'Irap è applicabile nei confronti del professionista che si avvale di un lavoratore dipendente in maniera stabile, costituendo un'attività "autonomamente organizzata" a corredo dell'attività professionale svolta.

Come dispone, infatti, l'articolo 2 del Dlgs 446/1997 "presupposto dell'imposta è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi". Tuttavia, mentre per l'attività di impresa l'esistenza di un'organizzazione di mezzi e di personale è del tutto connaturale alla stessa attività (articoli 2082 e 2195 codice civile), per i lavoratori autonomi tale requisito può essere verificato solo nel caso concreto.

In motivazione, l'ordinanza 15803/2011 afferma che "(1) è escluso dall'applicazione dell'imposta soltanto il professionista che svolga attività non autonomamente organizzata; (2) il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito, ricorre quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità e interesse; b) 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; (3) soprattutto, costituisce onere del contribuente, che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta, dare la prova dell'assenza delle predette condizioni (per tutte sez. un. 12111/2009)".

In sostanza, il presupposto predetto per l'esonero da Irap va a vantaggio esclusivo dei contribuenti che si avvalgono esclusivamente della propria professionalità, senza l'ausilio di personale dipendente e con l'impiego di mezzi strumentali "essenziali", senza dei quali la stessa attività non potrebbe esser esercitata.

Va in proposito ricordato un indirizzo - ormai consolidato - della Corte di cassazione secondo il quale: *"l'organizzazione può essere qualificata come autonoma quando sia in grado, non solamente di amplificare l'opera del lavoratore autonomo ma anche di sganciare, almeno potenzialmente l'attività dell'organizzazione da quella dell'organizzatore"* (Cassazione 3672/2007).

Inoltre, come emerge dalla lettura dell'ordinanza 15803/2011, non avrebbe rilevanza la natura dell'attività professionale svolta, come nel caso che ha dato luogo alla controversia decisa dalla Corte, in cui il contribuente svolgeva prevalentemente l'attività di sindaco presso società di capitali. Come correttamente afferma la Cassazione, tale circostanza di fatto non è indicativa di assenza di autonoma organizzazione bensì vale per la determinazione della base imponibile Irap essendo escluso la parte di "ricavo netto" corrispondente ai proventi dell'attività di sindaco (articolo 8 del Dlgs 446/1997).

In proposito, si osserva che, ai sensi dell'articolo 50, lettera c-bis), del Tuir, l'attività svolta *"in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica"* dà luogo a redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e non a redditi di lavoro autonomo, per effetto di una modifica normativa in vigore dal 1° gennaio 2001. Tali proventi sono esclusi dalla base imponibile Irap non essendo compensi di lavoro autonomo.

I proventi che entrano nella base imponibile Irap ai sensi dell'articolo 8 citato sono esclusivamente quelli considerati fiscalmente redditi di lavoro autonomo (articolo 53 del Tuir), per cui *"il libero professionista che, come nel caso in esame, operi ai sensi dell'art. 49, comma 2, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, [in vigore fino al 31 dicembre 2003] è, per la parte di ricavo netto risultante dall'attività di amministratore di società, non soggetto ad Irap"* (Cassazione, sentenza 10594/2007).

Per completezza, si osserva che, in alcuni casi, detti proventi sono qualificati di lavoro autonomo cosiddetto "per attrazione" se l'attività di sindaco, amministratore ecc. *"esige le necessarie conoscenze tecnico giuridiche strettamente inerenti all'attività di lavoro autonomo esercitata"* (circolare 67/2001). Inoltre, come precisato con la circolare 105/2001, *"per regola generale i proventi derivanti dagli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società ed enti danno luogo a*

reddito assimilato a quello di lavoro dipendente. Soltanto in via di eccezione, quando l'ufficio rientra nei compiti istituzionali oggetto della professione, i relativi proventi sono riconducibili all'attività professionale".

Il criterio "materiale" circa la presenza della "autonoma organizzazione", adoperato dalla Cassazione, appare conforme ad altro precedente in materia (cfr Cassazione 21122/2010): *"Non è (...) la oggettiva natura dell'attività svolta ad essere alla base dell'imposta, ma il modo - autonoma organizzazione - in cui la stessa è svolta ad essere la razionale giustificazione di una imposizione sul valore aggiunto prodotto, un quid che eccede il lavoro personale del soggetto agente ed implica appunto l'organizzazione di capitali o lavoro altrui: se ciò non fosse, e il lavoro personale bastasse, l'imposta considerata, non solo non sarebbe vincolata all'esistenza di una autonoma organizzazione, ma si trasformerebbe inevitabilmente in una sostanziale "imposta sul reddito".*

La previa verifica della sussistenza della cosiddetta "autonoma organizzazione" va effettuata anche nei confronti dei piccoli imprenditori, equiparati ai fini Irap ai lavoratori autonomi, sul presupposto che, anche per i predetti, il requisito organizzativo non è connaturato all'attività svolta, ma va individuato caso per caso (Cassazione 21122/2010, 21123/2010 e 21124/2010).

di

Salvatore Sardella

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/lautonoma-organizzazione-e-sufficiente-solo-dipendente>