

Giurisprudenza

Irap, per l'autonoma organizzazione basta il lavoro di un professionista

31 Marzo 2021

La collaborazione continuativa di una sola figura, svolta per conto del ricorrente, è un elemento sufficiente a configurare il contributo alla produttività, su cui si basa l'imposta

immagine generica illustrativa
image not found or type unknown

No al rimborso Irap per l'avvocato che si è avvalso di collaboratori riuscendo a realizzare un reddito di notevole entità. Il requisito dell'autonoma organizzazione si può considerare irrilevante solo nel caso di lavoratore con mansioni di segreteria o generiche, seppur assunto stabilmente. Respinta la tesi del ricorrente che invocava la natura occasionale delle prestazioni rese dai colleghi esterni, basata sulla modestia dei compensi loro erogati e sul fatto che erano tutti titolari di propri studi legali. È quanto stabilito dalla Corte di cassazione con l'ordinanza n. 3865 del 15 febbraio 2021.

Il caso controverso

Il contribuente, svolgente la professione di avvocato, proponeva ricorso avverso il silenzio rifiuto formatosi avverso la domanda di rimborso dell'Irap versata nel periodo di imposta dell'anno 2013, che veniva accolto dai giudici di primo grado.

I giudici del gravame accoglievano l'appello dell'Agenzia valorizzando la circostanza che il contribuente avvalendosi dell'opera di quattro avvocati quali collaboratori esterni era riuscito a realizzare un reddito di notevole entità., quale attività professionale che necessita dell'apporto di più collaboratori. I giudici aggiungevano, inoltre, che la descrizione delle prestazioni svolte da alcuni collaboratori e la cadenza mensile della fatturazione di un'altra collaboratrice escludesse la natura occasionale delle relative prestazioni.

Con un unico motivo, il contribuente propone ricorso per la cassazione della sentenza di Ctr invocando la violazione dell'articolo 2, comma 1 e dell'articolo 3 del Dlgs n. 446/1997, per avere il giudice erroneamente ritenuto sussistere il presupposto dell'autonoma organizzazione quale effetto dell'avvalimento da parte del professionista delle prestazioni fornite da quattro collaboratori esterni in maniera continuativa, unitamente ad altri elementi di carattere presuntivo, quale l'entità del reddito annuo prodotto. Il ricorrente sottolinea la natura occasionale delle prestazioni rese dai collaboratori esterni, sia in funzione della modestia dei compensi erogati, sia per il fatto che i collaboratori esterni sarebbero titolari di propri studi legali.

La determinazione della Suprema corte

I giudici di legittimità con la pronuncia in commento hanno rigettato il motivo di censura avanzato dalla parte privata affermando *“il principio secondo cui al fine di valutare, in materia di IRAP, la sussistenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione, anche solo ove il contribuente si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui, tale da superare la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni meramente esecutive di segreteria, come anche nel caso di attività svolta da praticanti la quale, pur assolvendo in astratto ad una preminente finalità formativa, non esime il giudice dal verificare se, in concreto, tenendo anche conto dell'entità dei compensi corrisposti, costituisca un contributo alla produttività del contribuente, incrementandone il reddito.*

I giudici di legittimità concludono *ritenendo che nel caso di specie “è stato accertato che almeno uno dei collaboratori [...] del ricorrente svolgesse attività continuativa per conto del ricorrente, attività che, in quanto svolta da un professionista, non può costituire attività assimilabile ad attività esecutiva di segreteria”.*

Brevi osservazioni

La Suprema corte, con orientamento ormai consolidato sin dal 2007 (Cassazione “Irap day”, sentenze nn. 3673, 3676, 3678, 3680 del 16 febbraio 2007), ha affermato che, per quanto riguarda gli esercenti arti e professioni, il requisito dell'autonoma organizzazione sussiste tutte le volte in cui il contribuente che eserciti l'attività di lavoro autonomo, sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità e interesse e inoltre impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che secondo *l'id quod plerumque accidit* costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

L'accertamento di tali condizioni, come evidenziato dalla Corte costituzionale sin dalla sentenza n. 156/2001, e ribadito dalla giurisprudenza di legittimità, *"in mancanza di specifiche disposizioni normative, costituisce questione di mero fatto ..."* e deve, quindi, essere effettuato con una valutazione del caso concreto.

Ciò posto, sull'utilizzo non occasionale di lavoro altrui sono emerse negli ultimi anni nella giurisprudenza di legittimità due diverse posizioni, che possono così sintetizzarsi:

Secondo una prima impostazione il requisito dell'autonoma organizzazione sussiste in ogni caso tutte le volte in cui il contribuente che eserciti l'attività di lavoro autonomo *"...si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui"*, anche *part time* o tramite collaborazioni coordinate e continuative.

Diversamente, altro e più recente orientamento ritiene la presenza di un dipendente non costituisce fattore di per sé solo decisivo ed insuperabile per determinare il riconoscimento dell'autonoma organizzazione, ma il relativo giudizio è rimesso alla concreta valutazione del giudice di merito, *"escludendo un automatismo dipendente-soggezione a IRAP"* (sentenza n. 22592/2012).

Al riguardo, con sentenza n. 9451/2016, la Corte di cassazione ha affermato di condividere i principi espressi e l'impianto ricostruttivo operato nelle sentenze sin dal 2007 sopra richiamato, che, tuttavia, meritano *"più che una rivalutazione, delle precisazioni concernenti il fattore lavoro"*.

In particolare, le sezioni unite hanno affermato che il lavoro altrui, di cui il lavoratore autonomo può avvalersi, può garantire un apporto significativo ai fini dello svolgimento dell'attività e quindi dell'affermazione dell'autonoma organizzazione qualora *"le mansioni svolte dal collaboratore non occasionale concorrano o si combinino con quel che è il proprium della specifica (professionalità espressa nella) «attività diretta allo scambio di beni o di servizi» ..."*.

Al contrario, secondo la Corte di cassazione, diversa incidenza assume - e quindi non rileva ai fini dell'autonoma organizzazione - l'avvalersi in modo non occasionale di lavoro altrui quando questo si concreti nell'espletamento di mansioni di segreteria o generiche o meramente esecutive, che rechino all'attività svolta dal contribuente un apporto del tutto mediato o, appunto, generico.

Ciò in quanto, lo stesso limite individuato con riferimento ai beni strumentali *«eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione»* - non può che valere, armonicamente, per il fattore lavoro, la cui soglia minimale si arresta all'impiego di un collaboratore.

In altri termini, secondo i principi elaborati dalla Corte di cassazione deve ritenersi che avvalersi del lavoro altrui di per sé non depone per la sussistenza dell'autonoma organizzazione da parte del lavoratore autonomo, a condizione, tuttavia, che trattasi di un solo dipendente, sia esso a tempo

pieno o parziale, il quale assolve mansioni che non “*concorrono o non si combinano*” con il *proprium* della specifica attività imprenditoriale, ossia che rechino un apporto non integrativo né complementare all’attività tipica del titolare, ma – al contrario – di tipo essenzialmente generico e non qualificato.

Nell’ottica della descritta valorizzazione del fattore “lavoro” si colloca la decisione in commento, che seguendo il descritto filone giurisprudenziale, afferma la sussistenza del requisito dell’autonoma organizzazione, una volta accertato che almeno uno dei collaboratori del contribuente svolga attività continuativa di carattere professionale che, in quanto tale, non può costituire attività assimilabile ad attività esecutiva di segreteria.

In questa prospettiva, da ultimo, sembra assumere fondamentale importanza la considerazione globale di ogni profilo caratterizzante il caso concreto e quindi la valutazione dell’incidenza del singolo apporto “lavorativo” specifico in termini di accresciuta capacità produttiva del professionista.

di
Marco Viti

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/irap-lautonoma-organizzazione-basta-lavoro-professionista>