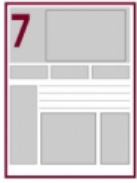


## FINANZA E TRIBUTI



IMPOSTE DIRETTE | 05 Marzo 2019

## IRAP: non c'è autonoma organizzazione se l'avvocato ha un ufficio di segreteria e domiciliatari

di Leda Rita Corrado - Avvocato e Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca.

Mentre l'elemento organizzativo è connotato alla nozione stessa di impresa, altrettanto non può dirsi per quanto riguarda l'attività di lavoro autonomo, ancorché svolta con carattere di abitualità, nel senso che è possibile ipotizzare un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione di capitali o lavoro altrui.

(Corte di Cassazione, sez. V Civile; sentenza n. 6119/19; depositata il 1° marzo)

(Corte di Cassazione, sez. V Civile; sentenza n. 6116/19; depositata il 1° marzo)

Il contribuente impugna il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione finanziaria formatosi sulle istanze di rimborso dell'IRAP presentata per i periodi di imposta 2004 e 2006, ritenendo sussistente il presupposto dell'autonoma organizzazione in relazione alle modalità di esercizio della professione di avvocato.

Riformando la pronuncia di prime cure, la Commissione Tributaria Regionale rigetta il ricorso del contribuente, ritenendo che l'ammontare delle spese – in particolare quelle per dipendenti e collaboratori – ecceda il minimo indispensabile per l'esercizio della libera professione *de qua*: le spese per prestazioni di lavoro dipendente e per l'ufficio di segreteria dimostravano infatti la fruizione di lavoro altrui in modo non occasionale e di risorse strumentali.

Nelle sentenze n. 6116 e 6119 del 2019 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione cassa con rinvio la sentenza impugnata.

**L'elemento organizzativo non è connotato all'attività di lavoro autonomo.** La Quinta Sezione richiama la sentenza del 21 maggio 2001 n. 156 con la quale la Corte Costituzionale ha ribadito che l'IRAP non è un'imposta sul reddito, bensì un'imposta di carattere reale che colpisce il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate.

Secondo la Consulta, mentre l'elemento organizzativo è connotato alla nozione stessa di impresa, altrettanto non può dirsi per quanto riguarda l'attività di lavoro autonomo, ancorché svolta con carattere di abitualità, nel senso che è possibile ipotizzare un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione di capitali o lavoro altrui.

Nel caso di una attività professionale che fosse svolta in assenza di elementi di organizzazione – il cui accertamento, in mancanza di specifiche disposizioni normative, costituisce questione di mero fatto – risulterà mancante il presupposto stesso dell'IRAP rappresentato, secondo l'art. 2, d.lgs. n. 446/1997, dall'«esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi», con la conseguente inapplicabilità dell'imposta stessa.

**Quando ricorre il requisito dell'autonoma organizzazione?** Secondo le Sezioni Unite della Corte di Cassazione (Cass., Sez. Unite Civ., n. 12108/2009, in CED Cass., Rv. 608232) 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 e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- impieghi beni strumentali eccedenti, secondo *l'id quod plerumque accidit*, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza dell'organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

Il Supremo Consesso ha successivamente precisato i confini del fattore lavoro, affermando che il requisito dell'autonoma organizzazione ricorre quando il contribuente si avvalga in nudo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che esplichi mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive (Cass., Sez. Unite Civ., n. 9451/2016, in CED Cass., Rv. 639529).

**Non conta il collaboratore con mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive.** Secondo le Sezioni Unite della Corte di Cassazione (Cass., Sez. Unite Civ., n. 9451/2019, cit.), se fra «gli elementi suscettibili di combinarsi con il lavoro dell'interessato, potenziandone le possibilità necessarie» accanto ai beni strumentali vi sono i mezzi «personali» di cui il contribuente può avvalersi per lo svolgimento dell'attività, perché questi davvero rechino ad essa un apporto significativo occorre che 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» di cui all'art. 2, d.lgs. n. 546/1997. Ciò vale tanto per il professionista che per l'esercente l'arte, come, più in generale, per il lavoratore autonomo ovvero per le figure «di confine» individuate nel corso degli anni dalla giurisprudenza di legittimità. Diversa incidenza assume perciò l'avvalersi in nudo 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.

Lo stesso limite segnato in relazione 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.

**È necessario esaminare il concreto apporto delle prestazioni all'effettivo svolgimento dell'attività del contribuente.** Nella sentenza in commento la Sezione Tributaria cassa con rinvio la pronuncia impugnata, giacché essa indica soltanto l'entità della spesa sostenuta dal professionista per l'ufficio di segreteria, ma non ne specifica il numero dei componenti, non ne descrive né la composizione, né la natura delle funzioni attribuite a ciascuno.

Parimenti insufficiente è l'enunciazione della sola circostanza costituita dall'esistenza di compensi corrisposti a terzi, essendo omessa la natura di tali compensi, vale a dire se essi siano relativi a una collaborazione di carattere continuativo ovvero a prestazioni meramente occasionali e se siano strettamente afferenti all'esercizio della propria attività professionale (ad esempio domiciliatari). Manca inoltre l'indicazione del numero delle dazioni e l'esame delle causali del versamento delle somme.

||||

© Giuffrè Francis Lefebvre S.p.A. - Capitale Sociale € 2.000.000  
i.v. - Sede legale: via Busto Arsizio, 40 - 20151 Milano P.IVA  
00829840156  
Società a socio unico. Società soggetta alla direzione e  
coordinamento di Editions Lefebvre Sarrut S.A.

 [Associata Unione Stampa Periodica Italiana](#)