



Mercoledì 09/11/2011

## Il 1/4 L'IRAP E IL PICCOLO IMPRENDITORE

A cura di: *Bollettino Tributario d'Informazioni*

La Corte Costituzionale con la sentenza n. 156 del 21 maggio 2001 ha chiarito che in presenza di un'attività professionale svolta in assenza di elementi di organizzazione risulta mancante il presupposto dell'IRAP rappresentato 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.

Sulla base dei principi affermati in detta sentenza della Corte Costituzionale si è venuto consolidando a livello giurisprudenziale l'orientamento secondo il quale l'IRAP si rende dovuta solo quando si è in presenza di un contribuente che esercita la propria attività con un'organizzazione autonoma, che sia, cioè, costituita da un insieme di capitale anche se di importo non elevato, e di lavoro, coordinati e organizzati in modo autonomo tale da creare valore aggiunto anche senza l'apporto personale del professionista.

Ciò vuol dire che ai fini della ricorrenza del presupposto impositivo nel caso di attività svolta da professionista si deve trattare di un'organizzazione del tutto sganciata dall'aspetto professionale, capace da sola di produrre quella novella ricchezza atta a giustificare il prelievo, e ciò a prescindere dalla prestazione intellettuale del professionista che organizza le risorse impiegate.

Di avviso contrario si è però mostrata l'Agenzia delle entrate la quale in un primo momento con la risoluzione n. 32/E del 31 gennaio 2002 ha sostenuto che l'elencazione dei soggetti passivi dell'IRAP contemplata nell'art. 3 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, altro non è che un'esplicita indicazione delle ipotesi in cui viene esercitata un'attività autonomamente organizzata, sicché l'esistenza di un'organizzazione, seppure minima, costituirebbe un requisito rappresentativo del discrimine tra l'attività professionale abituale di cui all'art. 49, primo comma, del TUIR, e l'attività di lavoro dipendente o di lavoro autonomo occasionale o di collaborazione coordinata e continuativa.

Successivamente la stessa Agenzia delle entrate ha dovuto prendere atto della diversa posizione ribadita dalla Corte di Cassazione soprattutto con le sentenze n. 21203 del 5 novembre 2004, n. 3678 del 16 febbraio 2007 e n. 7899 del 30 marzo 2007, con le quali i giudici di legittimità hanno avuto modo di affermare che il requisito dell'autonoma organizzazione ricorre quando il professionista impieghi beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione da intendersi come organismo economico astrattamente in grado di funzionare, che si aggiunge al contributo lavorativo personale del professionista e contribuisce autonomamente al risultato complessivo dell'attività professionale.

Così l'Amministrazione finanziaria con la risoluzione n. 254/E del 14 settembre 2007, e quindi con la circolare n. 45/E del 13 giugno 2008 è stata costretta a condividere la necessità per i lavoratori autonomi di valutare caso per caso la sussistenza di un'autonoma organizzazione.

Successivamente sulla questione è intervenuta ancora la Corte di Cassazione con le sentenze a Sezioni Unite nn. 12108, 12109, 12110 e 12111 del 26 maggio 2009 riconoscendo quanto segue: «Non è infatti 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».

E così l'Amministrazione finanziaria ha dovuto restringere ulteriormente la sfera di applicabilità dell'IRAP emanando la circolare n. 28/E del 28 maggio 2010 favorevole all'esclusione dell'IRAP nei confronti di soggetti che, pur svolgendo un'attività economica volta alla produzione di beni e servizi, non si avvalgono di un'organizzazione che possa essere considerata "rilevante" ai fini dell'applicazione del tributo in questione, e ciò a prescindere dalla circostanza che detti soggetti siano considerati, con riguardo all'imposizione diretta, produttori di redditi di lavoro autonomo o di impresa.

E di nuovo la Corte di Cassazione, da ultimo con le ordinanze n. 23155 del 16 novembre 2010 e n. 23446 del 19 novembre 2010, ha ritenuto priva del requisito dell'autonoma organizzazione l'attività professionale svolta, rispettivamente, in un modesto studio legale di circa 100 mq. considerato bene strumentale non eccedente il minimo indispensabile per l'esercizio della professione, e l'attività esercitata dal professionista senza dipendenti e collaboratori e con l'impiego di beni strumentali di modesto valore, a nulla rilevando l'indicazione generica da parte dell'Amministrazione finanziaria di dati contabili delle dichiarazioni annuali del contribuente.

Per visualizzare l'intero articolo clicca qui. Per abbonarsi al Bollettino Tributario e ricevere l'omaggio di AteneoWeb cliccare qui.