

IRAP non dovuta con un solo collaboratore “stabile”

Peraltro l'esclusione spetta solo se sono svolte mansioni di segreteria o meramente esecutive

/ Luca FORNERO

Con la sentenza n. [9451](#), depositata ieri, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione completano il quadro delle questioni ad esse sottoposte in materia di presupposto impositivo IRAP.

Questa volta, la pronuncia prende le mosse dall'ordinanza interlocutoria n. [5040/2015](#), con la quale si chiedeva di valutare la rilevanza dell'impiego di **personale** al fine di configurare la sussistenza di un'autonoma organizzazione.

Infatti, come più volte evidenziato su *Eutekne.info* (si veda "[L'IRAP dei professionisti attende soluzione normativa](#)" del 13 marzo 2015), sulla specifica tematica nel corso degli anni si sono fatti strada **due orientamenti**.

In base a quello più rigido (sostenuto, tra l'altro, da Cass. nn. [9790/2014](#) e [7609/2014](#)), l'impiego non occasionale di lavoro altrui deve ritenersi di per sé integrativo del requisito dell'autonoma organizzazione, 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 collaborazione. In presenza di detta condizione, infatti, sussiste comunque una struttura organizzativa a rilevanza esterna, che richiede il coordinamento dei diversi fattori produttivi da parte del professionista, in modo tale da assorbire e rendere **superflua** la valutazione complessiva degli altri fattori e del valore dei beni strumentali complessivamente impiegati.

Pertanto, l'avvalersi di un dipendente ovvero di un collaboratore non occasionale integra di per sé il presupposto impositivo.

Invece, secondo la posizione **più morbida** (sostenuta, tra l'altro, da Cass. nn. [10173/2014](#) e [22020/2013](#)), l'automatica sottoposizione ad IRAP del contribuente che dispone di un dipendente (a prescindere dalla natura del rapporto e delle mansioni esercitate) vanificherebbe il principio secondo cui il giudice deve accertare in concreto se la struttura organizzativa costituisce un elemento potenziale ed aggiuntivo ai fini della produzione del reddito.

In altri termini, vi sono ipotesi nelle quali la disponibilità di **un dipendente** (magari part time o con funzioni meramente esecutive) non accresce la capacità produttiva del professionista e non costituisce un fattore "impersonale ed aggiuntivo" alla produttività di quest'ultimo, bensì una semplice "comodità".

Con la sentenza in esame, le Sezioni Unite affermano

che non è idonea a configurare un'attività autonomamente organizzata la circostanza di "avvalersi in modo non occasionale di lavoro altrui quando questo si concretizza nell'espletamento di mansioni di segreteria o generiche o meramente esecutive, che rechino all'attività svolta dal contribuente un apporto del tutto mediato o (...) generico". Questo, a condizione che sia utilizzato un **unico** collaboratore.

Viene quindi affermato il principio di diritto in base al quale 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, nel contempo:

- 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 il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione oppure si avvalga, in modo **non occasionale**, di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive.

Come sostenuto in passato con specifico riferimento all'ultimo punto, "non occorre che le condizioni - dell'impiego di beni strumentali e dell'utilizzo del lavoro altrui - concorrano, essendo sufficiente una sola, che deve comunque sempre sommarsi alla condizione che il titolare sia il responsabile della organizzazione" (così Cass. n. [9214/2007](#) e circ. Agenzia Entrate n. [45/2008](#), § 5.4).

Da ritenersi irrilevante la tipologia di rapporto di lavoro

Per quanto le Sezioni Unite si riferiscano al personale impiegato attraverso il sostantivo "collaboratore", si ritiene che il principio da esse espresso possa valere con riferimento a tutte le tipologie di rapporto di lavoro. Sicché l'esclusione dal tributo dovrebbe competere anche qualora il personale di cui ci si avvale sia costituito da un **unico dipendente** (a tempo determinato o indeterminato, pieno o parziale) con mansioni di segreteria o meramente esecutive.

Prova ne sia la stessa pronuncia in commento, ove il contenzioso ha visto prevalere un contribuente (avvocato) che, negli anni oggetto di controversia, impiegava appunto **un solo** dipendente (segretario).