

IRAP sempre dovuta anche dalle società semplici professionali

Al pari degli studi associati, in questo caso è irrilevante la struttura alla base dell'attività

/ Luca FORNERO

Le Sezioni Unite della Suprema Corte stanno a poco a poco completando il mosaico delle questioni ad esse sottoposte negli anni passati in materia di presupposto impositivo IRAP.

Con la sentenza n. [7371](#) di ieri, i giudici si sono pronunciati riguardo all'ordinanza interlocutoria n. 3870 (anche questa depositata più di un anno fa, cioè il 25 febbraio 2015), con la quale si chiedeva di valutare se vadano sempre assoggettate ad IRAP le attività di tipo professionale espletate nella veste giuridica societaria, e in particolare di società semplice, anche quando il giudice valuti **insussistente** l'autonoma organizzazione dei fattori produttivi.

Ricalcando le conclusioni della sentenza n. [7291](#) di appena due giorni fa (si veda "[Studi associati sempre soggetti ad IRAP](#)" del 14 aprile 2016), si ribadisce che, a norma dell'art. 2 del DLgs. 446/97, "l'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto di imposta", dovendosi, quindi, prescindere dal requisito dell'autonoma organizzazione.

Atteso che l'art. 3, comma 1, lett. c) dello stesso DLgs. 446/97 contempla, tra i soggetti passivi d'imposta, le società semplici esercenti arti e professioni e quelle ad esse equiparate (in buona sostanza, le associazioni professionali e gli studi associati), ne deriva il relativo **assoggettamento ad IRAP**.

La parte più interessante della pronuncia in commento appare però quella in cui la Cassazione dà conto del differente orientamento secondo il quale l'esercizio in forma associata di una professione liberale non determina *ex lege* l'assoggettamento ad imposta, ma è solamente circostanza "**idonea a far presumere**" (*cf.*, tra le altre, Cass. nn. [4578/2015](#) e [13570/2007](#)):

- l'esistenza di un'autonoma organizzazione di strutture e mezzi, sebbene senza dipendenti e con beni strumentali di esiguo valore;
- l'intento di avvalersi della reciproca collaborazione e delle reciproche competenze ovvero della sostituibilità nell'adempimento dell'attività.

Si può così presumere che il "reddito" da sottoporre ad

IRAP sia stato almeno **potenziato** e derivato dalla struttura, e non provenga dal solo lavoro professionale dei singoli.

Tale presunzione, essendo relativa, ammette la **prova contraria**: pertanto, il contribuente può dimostrare che il valore della produzione è essenzialmente frutto del lavoro professionale degli associati e che l'organizzazione riveste, invece, un ruolo marginale.

In altre parole, andrebbe provata l'assenza (o l'importanza trascurabile):

- della reciproca collaborazione;
- dello scambio di competenze;
- dell'utilizzazione di servizi collettivi;
- della sostituibilità nello svolgimento dell'attività.

A tal fine, secondo la dottrina, sarebbero rilevanti anche le indicazioni contenute nello **statuto** della società semplice o dell'associazione professionale.

Sul punto, le Sezioni Unite affermano che tale filone giurisprudenziale non pare attribuire adeguato rilievo alla circostanza che la «prova contraria» può avere qui ad oggetto non l'insussistenza dell'autonoma organizzazione nell'esercizio in forma associata dell'attività, ma piuttosto l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attività stessa".

Da provare l'assenza di attività in forma associata

Dalle parole testuali della Suprema Corte sembra quindi di capire che l'eventuale esclusione da IRAP delle società semplici sarebbe subordinata unicamente alla dimostrazione che non viene esercitata **nessuna attività** produttiva in forma associata.

Se così fosse, verrebbe ribadito quanto sostenuto in passato dall'Amministrazione finanziaria in ordine alle società semplici immobiliari.

Infatti, la C.M. 4 giugno 1998 n. [141](#) (§ 2.2) aveva chiarito che, proprio perché non viene svolta alcuna attività produttiva in forma associata, non assumono veste di soggetti passivi IRAP le società semplici titolari di redditi derivanti dalla concessione in affitto di **terreni o fabbricati**.