

Senza IRAP l'avvocato che si avvale di domiciliazioni presso colleghi

Secondo la Cassazione si tratta di elemento non significativo del consistente apporto di terzi

/ Luca FORNERO

Con l'ordinanza n. [26332](#) di ieri, la Suprema Corte è tornata a occuparsi del tema della rilevanza delle **prestazioni di servizi** rese da terzi, al fine dell'assoggettamento ad IRAP del contribuente.

In particolare, è stato affermato che i compensi corrisposti a fronte di sostituzioni nell'attività, consulenze e domiciliazioni presso i colleghi (nel caso di avvocati) non sono indicativi del presupposto dell'autonoma organizzazione.

Gli stessi, pertanto, sono elementi irrilevanti al fine di decidere se il contribuente deve, o meno, l'IRAP.

Nel caso di specie, sulla base della documentazione in atti, i giudici di secondo grado hanno correttamente ritenuto che gli importi erogati, rapportati all'ammontare dei compensi, fossero imputabili a prestazioni esterne (tra le quali, domiciliazioni) non indicative di significativo apporto di terzi.

In passato, la sentenza delle Sezioni Unite n. 9451/2016 ha consentito di risolvere la questione della rilevanza dell'utilizzo del fattore lavoro, ai fini IRAP, soltanto quando il contribuente impieghi **dipendenti** o **collaboratori**. È stato, infatti, affermato che non è idonea a configurare un'attività autonomamente organizzata (e il conseguente assoggettamento ad IRAP) la circostanza di "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 (...) generico". Questo, a condizione che sia utilizzato un unico dipendente o collaboratore.

Ad oggi, rimane invece dubbia la rilevanza delle consulenze esterne, tema sul quale si registrano due orientamenti.

In base a quello più "morbido", non è sufficiente per integrare il presupposto oggettivo dell'IRAP il pagamento, da parte del contribuente, di compensi a terzi **non inseriti** nella struttura organizzativa del professionista e le cui prestazioni non abbiano carattere continuativo (in questo senso, Cass. n. [20610/2016](#), citata dall'ordinanza in commento).

In pratica, il ricorso a consulenti esterni non sarebbe sinonimo di autonoma organizzazione ma, se mai, varrebbe il principio inverso: infatti, proprio chi non dispone di un'organizzazione articolata è costretto a ricorrere a consulenze esterne. Per tale motivo, la pronuncia della Cassazione n. [8914/2014](#) aveva giudicato escluso da IRAP un medico veterinario che erogava compensi a fronte di tali consulenze.

Peraltro, nella sentenza n. 20610/2016, l'inidoneità dei compensi corrisposti a configurare un'attività autonomamente organizzata è stata subordinata a due ulteriori requisiti:

- le consulenze devono essere "**specifiche e saltuarie**";
- i compensi devono avere carattere "occasionale" e, dunque, non continuativo.

Secondo la posizione più rigorosa (per tutte, Cass. nn. [12287/2015](#) e [22674/2014](#)), invece, nel valutare la sussistenza, o meno, di una struttura organizzativa, nessuna importanza assume lo strumento giuridico tramite il quale detta struttura è realizzata (dipendenti oppure società di servizi oppure associazione professionale).

Tale è anche l'orientamento della circ. Agenzia delle Entrate n. [45/2008](#), § 5.4.1, secondo la quale l'affidamento a terzi, in modo non occasionale, di incombenze tipiche dell'attività artistica o professionale, normalmente svolte all'interno dello studio, deve essere valutata ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione.

Irrilevanti le prestazioni per attività diverse da quella del contribuente

Nessun dubbio sussiste, invece, né per la giurisprudenza, né per l'Amministrazione finanziaria, sull'irrilevanza delle prestazioni fornite da terzi per attività **diverse da quelle tipiche** della professione.

Così, ad esempio, in capo a un artista, non assume alcuna importanza l'entità dei compensi corrisposti al commercialista per la consulenza e assistenza tributaria da questi prestata ai fini dell'assolvimento dei relativi obblighi fiscali.