

IRAP non dovuta con beni strumentali costosi ma indispensabili

Irrilevanti anche i compensi erogati a terzi non inseriti nella struttura del professionista se le prestazioni sono occasionali

/ Luca FORNERO

In materia di [autonoma organizzazione](#), l'ordinanza della Cassazione n. [20610](#), depositata ieri, sembra confermare il consolidarsi dell'orientamento giurisprudenziale **pro contribuente** con riferimento a due questioni di grande importanza: l'impiego di beni strumentali di rilevante valore e l'entità degli emolumenti dovuti per consulenze esterne.

Riguardo al primo aspetto, viene sostenuto che la disponibilità da parte di un medico (nel caso specifico, specialista in oftalmologia) di beni strumentali anche di un certo rilievo economico non è idonea a configurare il presupposto dell'autonoma organizzazione, in quanto detti beni, anche se consistenti, rientrano nelle **attrezzature usuali** per tale categoria di professionisti. Questa impostazione appare maggiormente condivisibile rispetto a quella che vede, nell'elevato valore delle attrezzature utilizzate, tout court un indice di autonoma organizzazione (cfr. Cass. nn. [21989/2014](#) e [5320/2012](#)).

Già in passato, alcuni commentatori avevano osservato che la "normalità" della struttura tecnica di cui si avvale il professionista deve essere valutata alla luce della **branca specialistica** esercitata. Così, se è normale per un dermatologo avvalersi di un apparecchio per la diagnosi delle neoformazioni pigmentate dal costo rilevante (c.d. "videomicroscopio"), altrettanto non lo è per un pediatra, in capo al quale – nell'ipotesi dell'utilizzo di tale strumento – potrebbe "scattare" la soggettività passiva IRAP.

Appare quindi logico che, quando i beni costituiscono la dotazione necessaria per lo svolgimento dell'attività, il loro valore non assuma alcun rilievo per decidere se il contribuente deve pagare, o meno, l'IRAP.

In ordine all'altra questione, la sentenza in esame afferma che 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.

Anche in questo caso, i giudici sposano l'impostazione

più morbida. In passato, in più di una circostanza, la Suprema Corte ha sostenuto che il ricorso a **consulenti esterni** non è sinonimo di autonoma organizzazione ma, se mai, vale 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 in esame, l'inidoneità dei compensi corrisposti a configurare un'attività autonomamente organizzata viene 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 (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 **incombente tipiche** dell'attività artistica o professionale, normalmente svolte all'interno dello studio, deve essere valutata ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione.

Non rilevano prestazioni per attività diverse da quella del professionista

Risultano, invece, irrilevanti le 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.