

RISOLUZIONE N. 254/E



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Roma, 14 settembre 2007

OGGETTO: Interpello - Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. Interpretazione dell'articolo 2 del DLgs. n. 446 del 1997..

QUESITO

L'interpellante è promotore finanziario (codice....) per conto di una società di intermediazione mobiliare e produttore assicurativo di III gruppo (codice) per conto di un agente di assicurazione che in qualità di mandante gli conferisce l'incarico di esattore assicurativo.

L'istante ritiene che l'attività dallo stesso esercitata, sebbene ai fini fiscali produca reddito d'impresa, si caratterizza per la prevalenza del carattere personale e professionale in quanto la remunerazione è legata alla personale sottoscrizione e/o promozione di contratti finanziari e/o assicurativi.

Inoltre riferisce che le società per le quali l'interpellante lavora mettono a sua disposizione una serie di servizi (software aziendale, personal computer e stampante, connessione internet, ufficio, linea telefonica, documentazione e modulistica, biglietti da visita etc..) strumentali allo svolgimento dell'attività, e che gli unici beni in suo possesso sono un motociclo e un telefono cellulare. L'istante aggiunge che non si

avvale di collaboratori esterni nè occasionali nè continuativi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene che, per le modalità di svolgimento della propria attività, essendo assente una struttura organizzativa, non è tenuto al pagamento dell'IRAP.

Al riguardo cita la sentenza della Corte di Cassazione, sez. V, del 16.02.2007, n. 3680 che ha affermato: " il che porta ad escludere dall'area dell'imposizione tutte quelle ipotesi in cui egli sia inserito in una struttura organizzativa da altri nel proprio interesse". Vengono altresì richiamate le sentenze della Cassazione, sez V, nn. 3672 e 3676 (entrambe del 16.02.2007).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per dare una soluzione al quesito occorre partire dal quadro normativo in cui lo stesso si inserisce.

Il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, istitutivo dell'imposta regionale sulle attività produttive (Irap), all'art. 2 individua come presupposto dell'imposta "l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi".

Con riferimento all'attività professionale la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 156 del 21.05.2001, ha chiarito che manca il presupposto per l'applicazione dell'imposta quando tale attività viene svolta in assenza di elementi di organizzazione.

Sulla base dei principi affermati da questa sentenza molti lavoratori autonomi hanno presentato all'Amministrazione finanziaria istanze di rimborso dell'IRAP a suo tempo pagata fondate sull'assunto che la loro attività fosse priva di quegli elementi organizzativi che configurano il presupposto dell'imposta, ed hanno successivamente attivato il contenzioso avverso il diniego, espresso o tacito, del rimborso.

Peraltro, in relazione alla richiamata sentenza della Corte Costituzionale, l' Agenzia delle Entrate è intervenuta con la risoluzione n. 32/E del 31.01.2002. Tale risoluzione, in coerenza con la circolare n. 141/E del 4 luglio 1998, ha interpretato la locuzione "attività autonomamente organizzata" come diretta ad escludere dall'applicazione dell'imposta le collaborazioni coordinate e continuative (le quali, fino al 31 dicembre 2000 erano comprese nella categoria reddituale del lavoro autonomo) e quei particolari rapporti di lavoro (oggi disciplinati dall'art. 53, commi 2 e3 del Tuir) che, pur potendosi ricondurre all'esercizio di arte o professione, tuttavia, non sono esercitati, di regola, mediante un' organizzazione autonoma.

Secondo la richiamata risoluzione, dalla lettura coordinata degli articoli 2 e 3 del DLgs. n. 446/1997 emerge che salve le ipotesi sopra indicate, tutti i lavoratori autonomi sono soggetti passivi Irap. In sostanza, secondo l'impostazione assunta con la risoluzione in discorso, il legislatore ha considerato che il requisito dell'organizzazione costituisce una connotazione tipica del lavoro autonomo.

Di recente, peraltro, numerose sentenze della Corte di Cassazione hanno preso in considerazione il concetto di "attività autonomamente organizzata", precisando che non può ritenersi "autonomamente organizzata" l'attività per lo svolgimento della

quale il contribuente si avvale di mezzi personali e materiali che costituiscono "un mero ausilio della sua attività personale, simile a quella di cui abitualmente si avvalgono anche soggetti esclusi dall'applicazione dell'Irap (collaboratori coordinati e continuativi e dipendenti)".

Le sentenze chiariscono, inoltre, che l'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito e risulta insindacabile in sede di legittimità se dallo stesso congruamente motivato, ricorre quando il contribuente:

- non è inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- impiega beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvale in modo non occasionale di lavoro altrui.

Ciò premesso, per quanto riguarda il quesito in esame, la scrivente ritiene che l'istante sia tenuto al pagamento dell'Irap in quanto non si trova in una delle situazioni cui sono riferibili i principi enucleati dalla Corte di Cassazione.

In particolare, l'istante svolge un'attività produttiva di reddito d'impresa, mentre le affermazioni della Corte di Cassazione riguardano i criteri di individuazione dell'esistenza del requisito dell'organizzazione in relazione allo svolgimento di attività professionali (produttiva di reddito di lavoro autonomo).

Resta fermo, ad avviso della scrivente, che il requisito dell'organizzazione è connaturato alla nozione stessa di impresa, come del resto può evincersi dal contenuto stesso della richiamata sentenza della Corte Costituzionale n. 156 del 2001, la quale ipotizza solo con riferimento alle prestazioni professionali che l'attività possa essere

svolta in assenza di organizzazione di capitali, e non anche in relazione alla attività d'impresa. In particolare la Corte di Cassazione ha affermato (sentenza del 16/07/2007, n. 3678) che "invero per le imprese (nelle quali vanno fiscalmente inquadrati anche i soggetti che operano in contabilità semplificata redigendo il Quadro G della dichiarazione dei redditi) il requisito dell'autonoma organizzazione è intrinseco alla natura stessa dell'attività svolta (art. 2082 del codice civile) e dunque sussiste sempre il presupposto impositivo idoneo a produrre VAP tassabile".

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n.209.