

SE NON RICORRE
IL REQUISITO
DELL' "AUTONOMA
ORGANIZZAZIONE"
L'IMPOSTA NON È DOVUTA

RIMBORSI IRAP ALTRE TRE SENTENZE FAVOREVOLI

Fabrizio Del Franco, *Dottore commercialista, Revisore contabile*

COME ALCUNI ricorderanno il Consiglio dell'Ordine degli Psicologi con Delibera n. 125 del 18 aprile 2002 decise di sostenere materialmente e finanziariamente l'assistenza fiscale di quattro professionisti che risposero all'invito pubblico dell'Ordine, in quanto intenzionati a presentare istanza di rimborso nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria per la restituzione dell'IRAP pagata.

Dei ricorsi presentati si era data notizia nei precedenti notiziari del 2004 ed in particolare si era portata alla attenzione degli iscritti la Sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria che, il giorno 8 aprile 2004, aveva confermato la sentenza di primo grado favorevole al contribuente, riconoscendo il diritto al rimborso dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP) pagata da uno Psicologo iscritto all'Ordine.

Tale sentenza aveva solo in parte soddisfatto le aspettative dell'Ordine e si era in attesa dei pronunciamenti della Commissione Tributaria Provinciale di Roma in merito al fine di valutarne l'orientamento rilevante per una vasta platea di iscritti.

A distanza di circa quattro anni sono finalmente giunti a dibattimento e successiva sentenza di primo grado le istanze di rimborso dell'IRAP, presentate presso la Commissione Provinciale di Roma dallo scrivente, per gli altri tre casi di Psicologi iscritti all'Ordine. Di questi, al momento della redazione del presente articolo, abbiamo potuto visionare il testo solo di due delle tre sentenze depositate, essendo ancora in attesa di ricevere la terza.

Le sentenze, n. 51/46/08 e n. 52/46/08, di cui sono note le motivazioni, pronunziate dalla medesima Commissione giudicante ed entrambe depositate il 17 marzo 2008, sono state argomentate in modo analogo con il seguente testo:

"... (omissis)... La Commissione rileva che l'Ufficio giustifica il silenzio rifiuto con la mancata caducazione delle norme costitutive dell'imposta da parte della Corte Costituzionale. Ha tuttavia disatteso l'indirizzo pronunciato della Corte Costituzionale n. 156 del 10.5.2001, che ha ritenuto non applicabile l'imposta in assenza dell'elemento di organizzazione di beni, di capitali e di lavoro, quale presupposto di fatto previsto dalla normativa istitutiva. ... (omissis)..."

Ancorché sia d'obbligo una notaazione negativa preliminare in merito ai lunghi tempi impiegati dalla Commissione per esprimere un giudizio, di primo grado, su materia così importante e di interesse generale, dalla lettura della motivazione emerge come la Commissione Provinciale di Roma abbia ribadito la non applicabilità dell'imposta in assenza della cosiddetta "autonoma organizzazione" individuata nella organizzazione di beni, di capitali e di lavoro di una qualche significatività atta a rappresentare in via autonoma capacità reddituale imponibile.

Le sentenze danno seguito e riconoscimento all'interpretazione fornita dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 156 del 2001 dove veniva ri-

badito il concetto che, da un lato, l'IRAP si applica legittimamente sia alle attività professionali, sia alle attività di impresa, ma dall'altro, ove l'attività professionale non sia autonomamente organizzata, il valore aggiunto prodotto dai lavoratori autonomi non è imponibile ai fini IRAP.

Le sentenze ribadiscono poi l'importanza dell'accertamento di fatto (richiamato dalla sentenza della Cassazione), da parte delle commissioni tributarie, della presenza o meno di un'autonoma organizzazione, da sempre individuata dalla dottrina come complesso di fattori di capitale e lavoro funzionalmente organizzato ed atto a produrre reddito in via autonoma, indipendentemente dall'apporto personale del professionista.

Quanto sopra conferma anche gli orientamenti rilevabili nelle numerose sentenze emesse dalla Corte di Cassazione il giorno 16/02/2007 (il cosiddetto *Irap-day*) sul tema dell'applicabilità dell'IRAP ai professionisti le quali evidenziano che, laddove in concreto i mezzi personali e materiali di cui si sia avvalso il contribuente costituiscano un mero ausilio della sua attività personale, l'imposta non è dovuta.

Il testo delle sentenze di primo grado, appellabili dall'Agenzia delle Entrate in secondo grado ed in Cassazione, è in questo caso di estremo interesse, in quanto si riferisce a casistiche del tutto rientranti nella media degli Psicologi iscritti all'Ordine, per le quali non si è ritenuto ricorrere il requisito dell'autonoma organizzazione e, quindi, essere presente il presupposto per l'applicazione dell'imposta.

La circolare della Agenzia delle Entrate

In merito alla questione è da segnalare la recente Circolare del 13 giugno 2008 "IRAP - assoggettabilità all'imposta degli esercenti arti e professioni - giurisprudenza della Corte di Cassazione - istruzioni operative" emessa dall'Agenzia delle Entrate che segna i confini per la non applicabilità del tributo.

La circolare modifica la precedente interpretazione de-

gli uffici ed accoglie le posizioni rappresentate, anche dall'Ordine degli Psicologi, nei ricorsi proposti e vinti e pertanto rappresenta sicuramente un successo (migliorabile) nella tutela della professione.

La circolare è di sicuro interesse per gli psicologi che a breve dovranno decidere di versare o meno il tributo.

Il testo integrale è visionabile sul sito:
www.ordinepsicologilazio.it

Rileviamo inoltre che vi sono ormai orientamenti che hanno espresso tesi più estensive rispetto quella di Roma, secondo cui l'esercizio delle professioni, tutelate da albi professionali, è di per sé fondato imprescindibilmente *sull'intuitus personae*, in nessun caso rilevando la presenza dell'autonoma organizzazione, ancorché di fatto esistente.

Quanto sopra induce quindi ad un moderato ottimismo circa l'individuazione di fattispecie consolidate, per le quali non risulta applicabile l'imposta e spinge nella direzione di chiarire i requisiti giurisprudenziali di fatto necessari per escludere la soggettività all'imposta solo in parte desumibili dalle circolari ministeriali successive.

Come già in precedenza ricordato ancora oggi l'IRAP, in base alla vigente normativa, è tributo dovuto (D. Lgs. 446/97) e pertanto i professionisti, che dovessero ritenere di non pagare l'imposta, dovranno preventivare la gestione di un confronto con l'erario che, laddove non ricorrano i requisiti di una autonoma organizzazione e fossero in grado di documentarlo, alla luce delle due sentenze in commento e delle recenti interpretazioni giuri-

sprudenziali, avrebbero sicuramente possibilità di vincere in sede di contenzioso. L'ormai indiscutibile *obiettiva incertezza della norma*, ove l'amministrazione provvedesse con accertamento a richiedere il tributo non versato e dovesse essere riconosciuta la soggettività del contribuente all'imposta, porrebbe quest'ultimo nella posizione di non dover pagare le sanzioni ma solo gli interessi sugli omessi versamenti.

Le sentenze della Commissione Provinciale di Roma, che abbiamo ritenuto opportuno commentare anche in vista delle prossime scadenze fiscali, rafforzano sicuramente l'opportunità da parte dei contribuenti di proporre propria istanza di rimborso con ragionevoli probabilità di successo. In tal senso si rammenta che il tributo versato può essere richiesto a rimborso qualora non risultino ancora trascorsi quarantotto mesi dalla data del versamento del medesimo.

L'opportunità e la possibilità di proporre istanza di rimborso dovrà essere valutata, per le annualità interessate da sanatorie fiscali pregresse, con il proprio consulente fiscale in quanto l'Amministrazione Finanziaria po-

trebbe eccepire l'irripetibilità delle somme pagate, proprio per effetto della definizione agevolata intercorsa.

Con il consulente fiscale potrà inoltre essere valutata meglio nei fatti l'organizzazione di beni, di capitali e di lavoro alla quale lo psicologo ricorre nell'esercizio della professione, al fine di rilevarne la significatività nell'individuazione di un'eventuale autonoma organizzazione assoggettabile ad imposta.

Con l'impegno di aggiornare gli interessati sull'esito definitivo delle istanze di rimborso presentate dai contribuenti sotto il patrocinio dell'Ordine degli Psicologi del Lazio, nei successivi gradi di giudizio, si rileva ad oggi l'estrema importanza delle sentenze in commento in quanto vanno a costituire giurisprudenza di riferimento a supporto della non soggettività al tributo per tutti gli Psicologi che nello svolgimento della attività professionale non beneficino di strutture autonomamente organizzate di per se atte a configurare la soggettività impositiva prevista dall'art. 2 del D. Lgs. 446/97. ■