

REDDITO IMPRESA E IRAP

Associazioni professionali sempre soggette ad Irap

di Alessandro Carlesimo

Master di specializzazione

IL CONTROLLO DI GESTIONE IN AZIENDA E NELLO STUDIO PROFESSIONALE

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il presupposto impositivo dell'Irap è **oggetto di interpretazioni, talvolta non univoche, incentrate sulla nozione di autonoma organizzazione dettata all'[articolo 2 D.Lgs. 446/1997](#)**. Tale condizione oggettiva assume un significato dirimente nella definizione delle attività professionali non soggette al prelievo ai fini Irap.

L'interpretazione stratificatasi nel tempo, sulla scorta dei numerosi arresti giurisprudenziali, porta a ritenere che il requisito organizzativo sussista **laddove le attività prevedano l'impiego di mezzi strumentali eccedenti ciò che è strettamente necessario per l'esercizio della professione e/o il ricorso alla componente "lavoro" che ecceda l'ausilio di un dipendente/collaboratore con mansioni prettamente esecutive**.

Al fine di accertare l'esonero dall'Irap (ovvero legittimare l'istanza di rimborso dell'Irap indebitamente versata) occorre quindi **supportare la propria condotta fiscale con elementi probatori atti a dimostrare che il reddito prodotto sia frutto esclusivamente del lavoro del singolo professionista**, ovvero, nel caso delle associazioni professionali e studi associati, **dei singoli associati operanti in autonomia** ([Cassazione, n. 19403/2018](#)).

A rilevare, ai fini dell'assoggettamento al tributo, è quindi il **riscontro di una struttura** in grado di fornire un contributo apprezzabile in termini **creazione di valore addizionale** rispetto all'opera personale resa dai singoli professionisti.

Questo *fil rouge* rende impossibile la dimostrazione dell'assenza di una organizzazione minimale nell'ambito degli studi associati, atteso che **l'accertamento del fenomeno associativo lascia presumere, di per sè, la sussistenza di un apparato di mezzi e persone eccedente il minimo indispensabile**.

In quest'ottica, è identificabile un preciso indirizzo interpretativo che fa leva sul disposto normativo di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 446/1997](#), il quale prevede che *"l'attività esercitata dalle*

società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto d'imposta". Tale norma, ancorché non richiami espressamente le **associazioni professionali**, sembra tuttavia **ricomprendere indirettamente anche gli enti equiparati alle società semplici in base all'[articolo 5 Tuir](#)**.

L'elaborazione giurisprudenziale si fonda sull'assunto secondo il quale la partecipazione dei professionisti all'associazione sia, di per sé, idonea ad integrare il presupposto dell'autonoma organizzazione (Cassazione, n. 16784/2010; Cassazione, n. 7371/2016).

Stando alle pronunce della più autorevole giurisprudenza, **l'esistenza del vincolo associativo dello studio rende superfluo accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, essendo questa implicita nel contratto associativo**, la cui conclusione denota l'intento di avvalersi della reciproca collaborazione e competenze, della condivisione di risorse e, per questa via, di una *"funzione collaborativa ben censita come contributo determinante alla produzione globale lorda del reddito dei contribuenti"*.

Il superamento della presunzione legale, dunque, ad un'attenta analisi delle sentenze, può aver luogo **unicamente mediante la prova che il servizio realizzato dall'associazione professionale sia derivato dalla sola prestazione professionale dei singoli associati (Cassazione, n. 24058/2009; Cassazione, n. 1575/2014; [Cassazione, n. 19403/2018](#)).**

Pertanto, affinché sia possibile sottrarre a tassazione Irap i proventi reddituali, occorre soddisfare l'onere della prova diretto a consentire **non già la dimostrazione dell'assenza dell'autonoma organizzazione (la quale risulta insita nell'associazione stessa), bensì l'inesistenza assoluta del fenomeno associativo.**

Tale enunciazione si ricava, *ex multis*, anche nella **recente pronuncia della Suprema Corte ([Cassazione, n. 1154/2021](#))**, chiamata ad esprimersi in merito al giudizio che vedeva contrapposti l'AdE e uno studio legale di Avvocati.

In questa recente pronuncia è stato infatti ribadito che è fatta *"salva la possibilità per il contribuente di fornire la prova contraria, **avente ad oggetto non l'assenza dell'autonoma organizzazione nell'esercizio in forma associata, bensì l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attività stessa.**"*

L'elemento probatorio richiesto agli associati è quindi particolarmente gravoso, in quanto comporta la necessità di dimostrare che la **ricchezza** sia stata **prodotta in totale indipendenza da ciascun singolo professionista**, senza che quest'ultimo si sia avvalso (anche in senso mutualistico) dei benefici organizzativi derivanti dall'adesione all'associazione.