



### **Professionisti e piccoli imprenditori: come chiedere il rimborso dell'Irap indebitamente versata**

Alla luce dei recenti chiarimenti giurisprudenziali, che hanno ampliato la platea dei contribuenti esonerati dal pagamento dell'Irap, è forte l'interesse in merito alle modalità di recupero degli importi indebitamente versati da parte dei contribuenti che in precedenza hanno cautelativamente assolto l'Irap sul valore della produzione delle loro attività.

Si ricorda innanzitutto come l'art.2 del D.Lgs. n.446/97 stabilisca che *"il presupposto dell'Imposta è l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata, diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi"*.

#### **Gli orientamenti della Cassazione e dell'Amministrazione Finanziaria**

Il reale significato attribuito dal Legislatore a tale locuzione è stato oggetto negli anni di differenti interpretazioni da parte della giurisprudenza e dell'Amministrazione.

##### ⇨ I limiti fissati dalla Cassazione

Nel 2007 sono state depositate diverse sentenze a cui è possibile riferirsi per chiarire i requisiti che denotano la presenza di un'autonoma organizzazione in capo ai professionisti.

La  
[sentenza  
n.3672/07](#)  
afferma che:

l'attività autonomamente organizzata è rinvenibile quando *"l'attività abituale ed autonoma del contribuente dà luogo a un'organizzazione dotata di un minimo di autonomia, che potenzi ed accresca la capacità produttiva del contribuente stesso"*, con la conseguenza che *"l'imposta non risulta applicabile ove, in concreto, i mezzi personali ed i materiali di cui si è avvalso il contribuente costituiscono solamente un ausilio alla sua attività personale, simile a quello di cui abitualmente dispongono anche soggetti esclusi dall'applicazione dell'Irap (collaboratori continuativi, lavoratori dipendenti)"*.

Nella  
successiva  
[sentenza  
n.3678/07](#),  
la Cassazione  
sostiene che:

*"il requisito dell'autonoma organizzazione (...) sussiste tutte le volte in cui il contribuente, che eserciti l'attività di lavoro autonomo, sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; ed impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che costituiscono il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività (...) anche in assenza di organizzazione oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui"*.

##### ⇨ I chiarimenti della prassi


Altri chiarimenti sono stati espressi dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare n. 45](#) del 13 giugno 2008, paragrafo 5.4.2, con cui ha chiarito come:

*"i soggetti che potrebbero rientrare nella categoria dei "contribuenti minimi", di cui all'art. 1, comma 96, della L. n.244 del 24 dicembre 2007 (Finanziaria 2008), sono da ritenersi certamente esclusi dal tributo, in quanto privi di autonoma organizzazione, indipendentemente dall'adesione al citato regime fiscale"*.

## Come recuperare l'imposta indebitamente versata

I contribuenti che abbiano, quindi, indebitamente assolto l'Irap sul valore della produzione della loro attività possono intraprendere due comportamenti alternativi miranti al recupero dell'imposta versata:

- ➔ presentare la c.d. "*dichiarazione integrativa a favore*", ex art.2, co.8-bis, del DPR n.322/98;
- ➔ presentare al competente Ufficio fiscale un'istanza per la richiesta a rimborso del tributo.

 Va innanzitutto affermato che la prima alternativa è sicuramente quella maggiormente soggetta ad accertamenti da parte delle Entrate, con il conseguente rischio di applicazione delle sanzioni per infedele dichiarazione, di cui all'art.1, co.2 del D.Lgs. n. 471/97, che oscillano dal 100% al 200% della maggior imposta.

Versare l'imposta e presentare la dichiarazione Irap per poi inviare l'istanza di rimborso è, invece, la soluzione meno "bellicosa", ma è anche la soluzione più gravosa per il contribuente, che dovrà peraltro fornire tutta la documentazione probatoria a supporto della richiesta di restituzione degli importi indebitamente versati.

### Il caso

Ipotizziamo che un contribuente, verificando l'insussistenza dei requisiti per l'assoggettabilità ad Irap dall'esercizio 2009, decida di interrompere il versamento dell'imposta. Ad ottobre 2010, probabilmente, la situazione più frequente sarà quella di aver già versato il saldo relativo all'esercizio 2009 ed il primo acconto per il 2010 e di aver già inviato la dichiarazione Irap relativa al 2009.

Il contribuente può percorrere le seguenti vie:

- ▶ presentare la dichiarazione integrativa "a favore", relativamente all'esercizio 2009, di cui all'art.2 co.8-bis del DPR n.322/98 ed inviare la dichiarazione per l'esercizio 2010, compilata nel solo quadro IR;
- ▶ presentare regolarmente la dichiarazione Irap, come se fosse un normale soggetto Irap, e successivamente inviare un'istanza di rimborso all'Agenzia delle Entrate.

#### ⇒ Prima soluzione: presentazione della dichiarazione integrativa "a favore"



Questo tipo di comportamento ha un vincolo temporale più "stretto" rispetto alla richiesta di rimborso, in quanto la dichiarazione integrativa va presentata non oltre il termine prescritto per la presentazione delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta successivo.

Per l'**esercizio 2009**, il contribuente presenterà, entro il 30 settembre 2011, la dichiarazione integrativa "a favore", compilata solamente nel quadro IR e precisamente:

- Righi IR26 e IR28: indicazione in entrambi dell'importo complessivo degli acconti versati;
- Rigo IR30: se si intende chiedere la somma a rimborso, inserendo il totale degli acconti versati, già indicato nei righi IR 26 e IR 28;
- Rigo IR31: se si intende utilizzare in compensazione il credito derivante dalla non debenza dei versamenti in acconto, inserendo l'importo già indicato nei righi IR26 e IR28.

Per l'**esercizio 2010**, in presenza di un modello Irap 2011 analogo al 2010, il contribuente compilerà solamente il quadro IR, nelle modalità sopra indicata, esigendo gli importi indebitamente versati a rimborso oppure chiedendo la possibilità di richiederli in compensazione.

⇒ Seconda soluzione: presentazione dell'istanza di rimborso

Nel caso in cui la preferenza ricada, invece, nel presentare un'istanza di rimborso, occorre riferirsi all'art. 38 del DPR n.602/73, nel quale si afferma che:

*“il soggetto che ha effettuato il versamento diretto può presentare all'intendente di finanza, nella cui circoscrizione ha sede l'esattoria presso la quale è stato eseguito il versamento, istanza di rimborso, **entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento stesso, nel caso di errore materiale, duplicazione ed inesistenza totale o parziale dell'obbligo di versamento**”.*

L'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione n. 459/E](#) del 2008, richiamando la sentenza della Corte di Cassazione n.9156 del 7 luglio 2000, afferma che i **48 mesi decorrono dal momento del versamento dei singoli acconti, e non del saldo**.

Tale impostazione è stata confermata dalla Cassazione con la sentenza n.21528 del 9 ottobre 2009, ove si afferma che il termine di decadenza per la presentazione dell'istanza di rimborso delle imposte non può che decorrere dal giorno dei singoli versamenti in acconto, nel caso in cui questi, già all'atto della loro effettuazione, risultino parzialmente o totalmente non dovuti, poiché, in questa ipotesi, l'interesse e la possibilità di richiedere il rimborso sussistono sin da tale momento.



Ad oggi, conseguentemente, sono prescritti i termini per la richiesta degli importi versati in giugno o luglio 2006, a titolo di saldo dell'anno precedente e di primo acconto 2006.

L'art. 37 co. 2 del DPR n. 602/73, richiamato dall'art.38 sopra citato, recita:

*“Avverso la decisione dell'intendente di finanza ovvero trascorsi novanta giorni dalla data di **presentazione del ricorso** senza che sia intervenuta la decisione dell'intendente di finanza, il contribuente può ricorrere alla commissione di primo grado secondo le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica n.636/72”.*

L'art.16 del DPR n.636/72 prevede, infatti, che il ricorso alla Commissione tributaria possa essere proposto contro il provvedimento che respinge l'istanza di rimborso.



**Il termine per proporre il ricorso** è di 60 giorni e decorre dalla notificazione dell'atto soggetto ad impugnazione. Quindi, se il diniego è espresso, il ricorso deve essere proposto **entro 60 giorni dalla relativa notifica**.

Se, invece, **l'Agenzia delle Entrate non fornisce alcuna risposta**, l'ultimo comma dell'art.16, DPR n.636 prevede invece, che,

*“trascorsi almeno 90 giorni dalla presentazione dell'istanza di rimborso, senza che sia stato notificato il provvedimento dell'ufficio tributario sulla stessa, **il ricorso può essere proposto fino a quando il diritto al rimborso non è prescritto**”.*

Per quanto attiene la **formulazione dell'istanza di rimborso**, non esiste un modello ministeriale predefinito, ma è sufficiente presentare la richiesta in carta libera.

All'istanza andrà allegata tutta la documentazione comprovante l'insussistenza di un'autonoma organizzazione.



**Fac simile di istanza di rimborso Irap**

All'Agenzia delle Entrate.....  
Ufficio di.....

**ISTANZA DI RIMBORSO IRAP**

**Istanza di rimborso versamenti diretti ex art. 38, DPR n. 602/73**

All'Agenzia delle Entrate  
Ufficio di .....  
Via .....  
Cap .....  
Città .....

E  
Alla Regione .....  
Ufficio di .....  
Via .....  
Cap .....  
Città .....  
Raccomandata A/R

Il/La ..... sottoscritto/a  
.....  
Nato/a a ....., (Prov.....), il .....,  
c.f.....  
domiciliato a ....., (Prov.....), in via .....  
n°.....  
esercente l'attività (professionale di  
.....,  
con studio in via ..... n° .....)  
(iscritto a ..... di ..... al n°.....)  
numero partita Iva .....

**PREMESSO**

- che in data .....ha provveduto al versamento, a titolo di (primo acconto/secondo acconto/saldo) Irap per l'anno ....., della somma di euro .....
- che in data .....ha provveduto al versamento, a titolo di (primo acconto/secondo acconto/saldo) Irap per l'anno ....., della somma di euro .....
- che in data .....ha provveduto al versamento, a titolo di (primo acconto/secondo acconto/saldo) Irap per l'anno ....., della somma di euro .....
- che in data .....ha provveduto al versamento, a titolo di (primo acconto/secondo acconto/saldo) Irap per l'anno ....., della somma di euro .....

Il tutto risultante dalle fotocopie delle ricevute di pagamento allegata alla presente istanza;

### CONSIDERATO

- che, che il sottoscritto esercita la propria attività in via esclusivamente personale, senza avvalersi dell'opera di dipendenti e collaboratori ( oppure, avvalendosi unicamente dell'ausilio di un lavoratore dipendente addetto alle funzioni di segreteria oppure, avvalendosi unicamente di collaboratori in modo occasionale), e impiegando i seguenti beni strumentali ..... aventi costo storico di euro .....
- che l'assenza di dipendenti o di collaboratori coordinati e continuativi o la presenza di uno solo di essi o di collaboratori solamente a titolo occasionale, come la presenza di beni strumentali di modesto valore, sono un importante indice della carenza di un'autonoma organizzazione, presupposto per l'applicazione dell'Irap;
- che la Corte di Cassazione, ormai con orientamento consolidato, si è più volte espressa in favore dell'esenzione dall'Irap dei professionisti e piccoli imprenditori privi di "autonoma organizzazione" e senza ausilio di dipendenti e stabili collaboratori (cass. sez. un., sentenze nn. 12108, 12109, 12110, 12111- agenti di commercio e promotori finanziari);
- che con l'ordinanza 15249/2010 la Corte di Cassazione ha "esteso l'esenzione dall'Irap anche ai piccoli imprenditori privi di autonoma organizzazione e senza ausilio di dipendenti e stabili collaboratori";
- che, con sentenze n. 21122, 21123, 21124 del 13.10.2010, la Corte di Cassazione ha ribadito la non debenza dell'Irap per i piccoli imprenditori che non presentino un'autonoma organizzazione (tassista, coltivatore diretto, artigiano);
- che, nel caso di specie, emerge, con chiarezza, la carenza in capo al sottoscritto della soggettività passiva ai fini Irap;

### CHIEDE

il rimborso di euro ..... oltre agli interessi, trattandosi di versamenti diretti per un ammontare d'imposta non dovuto.

Si allegano:

- 1) copie ricevute versamenti
- 2) copie Modello Unico anni ...../Irap
- 3) copia documentazione comprovante l'assenza di autonoma organizzazione (es. estratto registro beni ammortizzabili, copia fatture acquisto, modello unico relativo all'anno d'imposta)

Luogo e data

Firma

Di seguito, si propone una mappatura delle principali pronunce della giurisprudenza e della prassi, in merito all'assoggettabilità ad Irap, rispettivamente dei professionisti e degli agenti di commercio o imprenditori.

Recenti chiarimenti sul significato di "autonoma organizzazione"		
Professionisti		
Riferimento	Soggetto interessato	Massima
<a href="#">Cassazione, sentenza n.21563, del 20/10/2010</a>	Avvocato con dipendente <i>part time</i>	L'avvocato con un dipendente <i>part time</i> , che utilizzi beni strumentali modesti, è considerato un soggetto passivo Irap, in

<a href="#"><u>Cassazione, sentenza n.14693 del 20/06/2009</u></a>		quanto dotato di autonoma organizzazione.
<a href="#"><u>Cassazione, sentenza n. 19607 del 16/09/2010</u></a>	<b>Commercialista amministratore di società</b>	Non sono soggetti ad Irap i compensi percepiti da un dottore commercialista in qualità di amministratore, sindaco o revisore di società, associazione o altri enti senza l'utilizzo di un'autonoma organizzazione.
<a href="#"><u>Cassazione, ordinanza n. 18704 del 13/08/2010</u></a>	<b>Professionista con spese elevate</b>	In presenza di spese dall'ammontare significativo, l'Amministrazione Finanziaria può negare il rimborso dell'Irap, in quanto tali spese possono costituire un elemento significativo per il giudice, che dovrà decidere sull'istanza di rimborso negata.
<a href="#"><u>Cassazione, sentenza n. 14379 del 15/06/2010</u></a>	<b>Conduttore televisivo</b>	L'esistenza di un'autonoma organizzazione deve essere intesa in senso oggettivo, come esistenza di un apparato esterno alla persona del professionista e distinto da lui, risultante dall'aggregazione di beni strumentali e/o di lavoro altrui.
<a href="#"><u>Cassazione, ordinanza n. 13716 del 7/06/2010.</u></a>	<b>Professionisti associati</b>	L'esercizio in forma associata di una professione liberale configura l'esistenza di un'autonoma organizzazione, anche se non di particolare onere economico.
<a href="#"><u>Circolare n.28/E del 28/05/2010</u></a>	<b>Attività ausiliarie</b>	L'Agenzia delle Entrate ha esaminato le sentenze nn.12108, 12109, 12110, 12111 del 2009 della Corte di Cassazione, stabilendo che per le "attività ausiliarie" è necessaria una valutazione caso per caso dell'esistenza di un'autonoma organizzazione.
<a href="#"><u>CTR Lazio, sentenza n.372, del 25/05/2010</u></a>	<b>Professionista con studio di proprietà</b>	La proprietà di uno studio ed il sostenimento delle relative spese condominiali non sono sufficienti a configurare un'autonoma organizzazione in capo al contribuente.
<a href="#"><u>Cassazione, sentenza n.10151 del 28/04/2010</u></a>	<b>Professionisti e società di servizi</b>	La struttura della società di servizi va considerata come organizzazione propria del professionista, quando tale società sia solamente uno strumento realizzato dallo studio per meglio pianificare l'attività professionale. Sono, invece, esonerati i professionisti che operano all'interno di strutture di terzi.
<a href="#"><u>Cassazione, ordinanza n.12078 del 25/05/2009</u></a>		

<a href="#"><u>Cassazione, ordinanza n.142 dell'8/01/2010</u></a>	<b>Medico in convenzione Ssn</b>	Le attrezzature indispensabili per l'esercizio dell'attività di medicina generale dalla convenzione con il Ssn non comportano la sussistenza di un'autonoma organizzazione. La presenza di costi eccedenti tali minime dotazioni dovrebbe, invece, configurare un'autonoma organizzazione in capo al professionista.
<a href="#"><u>Cassazione, ordinanza n. 23778 del 10/11/2009</u></a>	<b>Commercialista con collaboratori occasionali</b>	Non è soggetto ad Irap il commercialista che si avvale di collaboratori occasionali, ai quali corrisponde globalmente poche migliaia di euro.
<a href="#"><u>Cassazione, sentenza n. 18973 del 31/08/2009</u></a>	<b>Avvocato che utilizza una stanza dello studio del padre</b>	Il professionista che utilizza una stanza ed un <i>computer</i> in prestito da un parente all'interno del suo studio non è considerato soggetto Irap, in quanto carente del requisito dell'autonoma organizzazione.
<a href="#"><u>Cassazione, sentenza n. 16855 del 20/07/2009</u></a>	<b>Notaio</b>	Il ricorso strutturale all'attività di dipendenti e all'uso di beni strumentali configura un'attività autonomamente organizzata, con conseguente assoggettamento ad Irap del contribuente, indipendentemente dalla presenza di un coadiutore.
<a href="#"><u>Cassazione, ordinanza n. 15110 del 26/06/2009</u></a>	<b>Professionista con studio nell'abitazione</b>	È esonerato dall'Irap il professionista che lavora presso la propria abitazione, avvalendosi di beni strumentali modesti, quali un pc, un fax ed una libreria.
<a href="#"><u>Circolare n. 45/E del 13/06/2008</u></a>	<b>Esercenti arti e professioni</b>	L'Agenzia delle Entrate ha affermato che gli esercenti arti e professioni sono soggetti ad Irap solo se e nella misura in cui esercitano un'attività autonomamente organizzata mentre i titolari di reddito d'impresa sono sempre soggetti ad Irap.
<a href="#"><u>Cassazione, sentenza n.10594 dell'8/02/2007</u></a> <a href="#"><u>Circolare 105/E del 12/12/2001</u></a>	<b>Commercialista che svolge attività di amministratore di società</b>	Non rientrando l'attività di amministratore nell'oggetto dell'arte e della professione esercitata dal commercialista, la stessa è configurabile come collaborazione coordinata e continuativa ed è <b>esclusa</b> dalla base imponibile Irap del professionista.

<b>Imprenditori e Agenti di commercio</b>		
<b>Riferimento</b>	<b>Soggetto interessato</b>	<b>Massima</b>
<a href="#"><u>Cassazione, sentenza n.21578 del 21/10/10</u></a>	<b>Agenti di commercio e promotori finanziari</b>	Le attività degli agenti di commercio e dei promotori finanziari non sono soggette ad Irap per il solo fatto che le stesse sono



<p><a href="#"><u>Cassazione, SS.UU. sentenze n.12108, n.12109, n.12110 e n.12111 del 26/05/2009</u></a></p> <p><a href="#"><u>Cassazione, SS.UU. sentenza n.8177 del 2/04/2007</u></a></p>		<p>qualificabili come produttive di reddito d'impresa ai fini dell'imposizione Irpef. Nonostante la riconducibilità all'ambito delle attività commerciali, di cui all'art.2195, n.5, c.c., dette attività non sono necessariamente dotate di autonoma organizzazione.</p>
<p><a href="#"><u>Cassazione, sentenze n. 21122, n.21123, n.21124 del 13/10/2010</u></a></p>	<p><b>Piccoli imprenditori (artigiano, tassista, coltivatore diretto)</b></p>	<p>Anche il piccolo imprenditore, se sprovvisto di autonoma organizzazione, può risultare non soggetto all'Irap. Viene chiarito che la circostanza di dichiarare un reddito d'impresa o di lavoro autonomo non è rilevante ai fini Irap.</p>
<p><a href="#"><u>Cassazione, ordinanza n. 15249 del 24/06/2010</u></a></p>	<p><b>Piccoli imprenditori</b></p>	<p>Non sono assoggettabili all'Irap i soggetti che svolgono la propria attività con limitati beni strumentali e con l'ausilio in modo occasionale di dipendenti o collaboratori.</p>



## SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE

Seminario di 2 giornate a numero chiuso (disposizione a banchi)    Orario: Mattina 09:30 - 13:00 / Pomeriggio 14:30 - 18:00

### SOLUZIONI GIUDIZIALI E STRAGIUDIZIALI: STRUMENTI ALTERNATIVI AL FALLIMENTO

<b>MILANO</b>	Hotel Executive	09-10 novembre 2010
<b>FIRENZE</b>	Hotel Albani	25-26 novembre 2010
<b>VERONA</b>	Hotel Tryp	25-26 novembre 2010

QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE:

€ 450,00 + IVA 20%

Sconto del 20% per i possessori della tessera Privilege Club

Per maggiori informazioni

Clicca qui



Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita [www.euroconference.it](http://www.euroconference.it)