

---

# I notai e l'IRAP

---

di [Francesco Buetto](#)

**Publicato il 2 Dicembre 2011**

aggiungiamo un nuovo tassello alla giurisprudenza sull'IRAP: i notai, data la complessità dell'organizzazione di studio, sono soggetti ad IRAP

L'Ordinanza n. 22873 del 3 novembre 2011 (ud. del 12 ottobre 2011) della Corte di Cassazione deriva da un ricorso proposto da un notaio, contro l'Agenzia delle Entrate, per la riforma della sentenza di secondo grado che aveva ritenuto soggetto Irap il professionista.

## IL FATTO

La domanda trae origine dall'istanza avanzata da un notaio, e diretta ad ottenere il rimborso delle somme versate a titolo di IRAP, per il periodo compreso tra il 1998 ed il 2002.

Il contribuente adiva la CTP di Milano chiedendo, previo annullamento del silenzio-rifiuto dell'amministrazione, la restituzione delle somme indebitamente versate.

I primi giudici rigettavano il ricorso e, su gravame del professionista, la CTR della Lombardia confermava la decisione di primo grado.

I giudici d'appello affermavano che l'attività del professionista eccedesse i parametri organizzativi stabiliti dalla Corte Costituzionale nella sent. 156 del 2001, tenuto conto del "*personale dipendente impiegato nello studio notarile*" e della irrilevanza, a fini esonerativi, della natura protetta e vincolata delle professioni di notaio.

## IL DIRITTO DELLA SENTENZA

La Corte Suprema ha ritenuto manifestamente infondato il ricorso del contribuente, dando continuità al costante orientamento (da ultimo confermato, con riguardo specifico all'attività notarile, dalla sentenza n. 16855 del 20 luglio 2009), secondo cui "*si è venuta ormai consolidando la giurisprudenza di questa Corte (Cassazione civile sezione 5, n. 3678 del 16 febbraio 2007) in materia di identificazione del presupposto impositivo ai fini della imposizione I.R.A.P. con l'affermazione del principio secondo cui in tema di IRAP, l'esercizio per professione abituale, ancorchè non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diversa dall'impresa commerciale costituisce, secondo l'interpretazione costituzionalmente orientata fornita dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 156 del 2001, presupposto dell'imposta soltanto qualora si tratti di attività autonomamente organizzata. Il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente che eserciti attività di lavoro autonomo: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che, secondo l'id quod plerumque*

---

*accidit, costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui".* Pertanto, osservava la Corte, *"in applicazione di tale principio la sentenza della C.T.R., che ha ritenuto assoggettabile ad I.R.A.P. il contribuente va confermata in quanto incontestato l'accertamento del fatto riguardante il ricorso strutturale all'attività di dipendenti e all'utilizzo di beni strumentali per l'espletamento della attività di notaio la ratio decidendi della sentenza impugnata è conforme al principio citato; nè possono avere rilievo alla luce della citata giurisprudenza di legittimità le considerazioni circa la ricorrenza obbligatoria di una autonomia organizzativa e di una complessità organizzativa nell'attività dei notai"*.

Nella specie, dunque, non sussiste la denunciata violazione degli artt. 2, 3 e 4 del D.Lgs. n. 446 del 1997, in relazione alla L. n. 89 del 1913 e all'art. 2232 c.c., atteso che l'esercizio delle attività di lavoro autonomo è escluso dall'applicazione dell'IRAP solo nel caso in cui *"il professionista svolga un'attività autonomamente organizzata, senza il supporto, quindi, di nessuna forma di collaborazione e che, alla luce del principio di diritto di autonoma organizzazione non può essere considerato rilevante l'obbligo di usufruire di personale qualificato"*.

Né sussiste il denunciato vizio di motivazione, attesa la sufficienza del pacifico rilievo, *"circa l'assunzione di personale dipendente impiegato nello studio notarile, essendo in giurisprudenza ritenuta la rilevanza fiscale persino dell'utilizzo di dipendenti a tempo parziale in ausilio ad attività professionali (cfr., sull'ausilio di una segretaria a part-time, Cass. n. 8265 del 2009, in Vita not. 2009, 2, 1<sup>a</sup>, 1033; v., sull'ausilio di un dipendente part-timer all'attività d'avvocato, Cass. n. 14693 del 2009)"*.

Tali considerazioni, conformi in via generale alla sentenza a SS.UN. n.12109 del 2009, sono ancora attuali, e si attagliano - per la Corte - anche alla risoluzione del caso di specie.

## **Brevi note**

Come è noto, fra le altre, con ordinanza n. 18704 del 13 agosto 2010 (ud. del 9 giugno 2010) la Corte di Cassazione *"In tema di IRAP, questa Corte ha affermato che, a norma del combinato disposto del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 2, comma 1, primo periodo, e art. 3, comma 1, lett. c), l'esercizio delle attività di lavoro autonomo di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 49, comma 1 (nella versione vigente fino al 31 dicembre 2003) e all'art. 53, comma 1, del medesimo D.P.R. (nella versione vigente dal 1 gennaio 2004) è escluso dall'applicazione dell'imposta soltanto qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata"*.

Il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente:

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

Resta fermo che *"costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza delle predette condizioni (Cass. n. 3676/07 ed altre)"*.

E' *"la sussistenza di una organizzazione autonoma, restando indifferente il mezzo giuridico col quale quest'ultima è attuata (dipendenti ovvero società di servizi), che rende possibile lo svolgimento dell'attività dei professionisti,*

*attraverso la disponibilità di beni strumentali, capitali e stabili forme di collaborazione, funzionali all'espletamento delle particolari incombenze; il che si realizza, come nel caso, con il contratto di outsourcing che impegna le parti a collaborare affinché la clientela percepisca la attività come organizzazione unitaria fornitrice di più servizi' (Cass. 25 maggio 2009, n. 12078).*

2 dicembre 2011

Francesco Buetto