





È possibile inviare i quesiti al seguente indirizzo: redazione.praticafiscale.ipsoa@wki.it

IRAP - Attività esercitata da notaio

 **Sulla base dei recenti orientamenti della Corte di Cassazione ci si chiede se un notaio sia escluso da IRAP in ogni caso proprio per la tipologia di attività esercitata (dove la presenza e la prestazione d'opera intellettuale del notaio è indispensabile per svolgere l'attività notarile e non potrà mai essere svolta in sua assenza) a prescindere dall'impiego di beni strumentali e dal numero di dipendenti/collaboratori alle dipendenze oppure se, nonostante questo, il requisito dell'autonoma organizzazione vada valutato caso per caso e se ci sono, quindi, dei criteri per stabilire se è soggetto o meno all'IRAP.**

(G.M. - Bari)

 Secondo un orientamento consolidato della giurisprudenza di legittimità, l'imposizione, ai fini IRAP, è ravvisabile solo a cospetto di una struttura organizzativa "esterna" del lavoro autonomo e cioè quel complesso di fattori dei quali il professionista si avvale e che per numero, importanza e valore economico sono suscettibili di creare un valore aggiunto rispetto alla mera attività intellettuale supportata dagli strumenti indispensabili e di corredo al suo know-how (Cassazione, sentenza 13 giugno 2007, n. 13811; conforme: Cassazione, sentenza 18 aprile 2008, n. 10193).

Con particolare riferimento all'attività di notaio c'è da tener presente che nella maggior parte dello svolgimento della propria professione, il notaio ricopre funzioni di pubblico ufficiale, attività che non può delegare in alcun modo a terzi.

Infatti, avendo il compito di ricevere atti fra vivi (ad esempio, compravendita immobiliare) o di ultima volontà (testamenti), di attribuire loro pubblica fede, di conservarli, di rilasciarne copia, o estratto, deve essere in prima linea a svolgere e ad assumere le responsabilità di tutto questo.

Il sigillo notarile ed il repertorio degli atti, strumenti tipici della professione di notaio, sono elementi "ad personam" mai trasferibili a terzi.

In queste ipotesi, però, pur essendosi in presenza di un lavoratore autonomo esercente un'attività particolarmente protetta che si impernia, al pari di altre, sulla presenza del professionista, è chiaro come l'esistenza di un numero di dipendenti, ben più numeroso di quello necessario per semplici esigenze logistiche (rispondere al telefono e aprire la porta), nonché il rilevante acquisto di beni strumentali, conduca ad una maggiore e migliore produttività.

Va, tenuto presente, infatti, quanto chiarito dalla Corte

di Cassazione con la sentenza n. 13810 del 13 giugno 2007 laddove statuisce che "il tributo ... colpisce una capacità produttiva "impersonale ed aggiuntiva" rispetto a quella propria del professionista perché, se è innegabile che l'esercente una professione intellettuale concepisce il proprio lavoro con il contributo determinante della propria cultura e preparazione professionale, producendo in tal modo la maggior parte del reddito di lavoro autonomo, è altresì vero che quel reddito complessivo spesso scaturisce anche dalla parte aggiuntiva di profitto che deriva dal lavoro dei collaboratori e dipendenti, dal numero e grado di sofisticazione dei supporti tecnici e logistici, dalle prestazioni di terzi, da forme di finanziamento diretto ed indiretto, ecc. Circa l'individuazione degli elementi destinati ad assumere in concreto rilevanza nella definizione del contesto organizzativo ai fini dell'imposizione IRAP, essi andranno per lo più rinvenuti in negativo escludendosi il requisito occorrente a far scattare la soggettività passiva imposta quando il risultato economico trovi ragione esclusivamente nella auto-organizzazione del professionista o comunque l'organizzazione da lui predisposta abbia incidenza marginale e non richieda necessità di coordinamento (in genere pochi mobili d'ufficio, fotocopiatrice, fax, computer, cellulare, materiale di cancelleria, vettura)".

La questione dell'imposizione all'IRAP del lavoro autonomo, che ha dato luogo a un'accesa disputa sin dal momento della sua istituzione tra contribuenti e Amministrazione finanziaria, registra un recente intervento della stessa Cassazione (sentenza 27959 del 24 novembre 2008).

Con la suddetta sentenza il giudice di legittimità argomenta che non ha ragione di sussistenza il rilievo secondo cui qualsiasi attività di lavoro autonomo implica comunque organizzazione", come pure è destituito di fondamento l'altro postulato che privilegia l'esonero dal tributo per tutte le categorie professionali "protette" sulla scorta di una pretesa "insostituibilità" della figura del professionista e del suo *intuitus personae*.

Per la Suprema Corte, infatti:

– il presupposto impositivo (valore aggiunto prodotto o Vap tassabile) esige un "contesto organizzativo autonomo" quale "struttura di supporto" (ad esempio, dipendenti, segretaria, collaboratori, studio personale attrezzato, ecc.) che sia in grado di realizzare un "incremento potenziale" alla produttività propria dell'"auto organizzazione" del lavoro personale;

– restano esclusi dal raggio di azione dell'IRAP quei fattori di produzione trascurabili e marginali che - secondo il comune sentire - appaiono incapaci di fornire un effettivo *quid pluris* al lavoratore autonomo (come

I QUESITI

libri, cellulare-fax, mezzo personale di trasporto, computer, abitazione-studio, ecc.);
– è compito di ogni giudice di merito valutare, caso per caso, il requisito dell'autonoma organizzazione, con un mero accertamento di fatto, al tendenziale fine

di individuare l'eventuale surplus che crea valore aggiunto rispetto alla sola attività intellettuale.

Maurizio Villani
Avvocato in Lecce