

REDDITO IMPRESA E IRAP

La contitolarità dello studio professionale fa scattare l'Irap

di Alessandro Borgoglio

Il **professionista contitolare di uno studio con il coniuge** è responsabile di un'autonoma organizzazione, atteso l'apporto del **coniuge professionista** e contitolare dello studio alla sua attività professionale, risultando, pertanto, quest'ultima **assoggettabile ad Irap**. È quanto stabilito dalla **Corte di Cassazione, con l'[ordinanza 1089/2018](#)**.

Si ricorda che, a seguito dell'intervento delle **Sezioni Unite**, deve ormai ritenersi pacifico nella giurisprudenza di legittimità il principio per cui il requisito dell'**autonoma organizzazione**, presupposto impositivo dell'Irap, ricorre quando il **contribuente**:

1. a) sia, sotto qualsiasi forma, il **responsabile dell'organizzazione** e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad **altri responsabilità** ed interesse;
2. b) **impieghi beni strumentali eccedenti**, secondo l'*id quod plerumque accedit, il minimo indispensabile* per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di **lavoro altrui** che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che esplichi **mansioni di segreteria** ovvero **meramente esecutive** (cfr. [UU. 9451/2016](#), [Cassazione 20796/2017](#)).

Per quanto concerne, in particolare, la condizione di cui alla sopra riportata lett. b), riguardante l'**impiego di personale**, si rileva che, nell'ambito del mondo professionale, essa può prestare il fianco a diverse problematiche interpretative, perché i professionisti spesso si avvalgono di **altri professionisti**, il cui apporto lavorativo si integra ed anzi potenzia la prestazione professionale.

La Suprema Corte, occupandosi di queste problematiche, ha reiteratamente stabilito che lo **studio associato** configura di per sé, per gli immanenti effetti sinergici di accrescimento della capacità produttiva, **presupposto di autonoma organizzazione**, essendo questa implicita nella forma di esercizio dell'attività e rendendo, pertanto, tali studi associati soggetti all'Irap (*ex pluris*, [Cassazione 3585/2017](#)).

Che cosa accade, invece, se, anziché di una associazione professionale, si tratti di uno **studio in contitolarità tra i due coniugi entrambi professionisti?**

Di ciò si è occupata la Cassazione, con la sentenza in commento, affrontando il caso di due coniugi, **entrambi avvocati**, che, appunto, detenevano lo studio in contitolarità.

I Giudici di piazza Cavour hanno ricordato, innanzitutto, un loro precedente arresto, con cui era

già stato stabilito che il presupposto dell'**autonoma organizzazione**, richiesto dall'[articolo 2 D.Lgs. 446/1997](#), ricorre quando il professionista responsabile dell'organizzazione si avvalga, pur senza un formale rapporto di associazione, della **collaborazione di un altro professionista** (nella specie, del coniuge), stante il presumibile intento di giovarsi delle **reciproche competenze**, ovvero della **sostituibilità** nell'espletamento di alcune incombenze, sì da potersi ritenere che il reddito prodotto non sia frutto esclusivamente della **professionalità** di ciascun componente dello studio ([Cassazione 1136/2017](#)).

Nel caso oggetto della pronuncia in commento, il contribuente aveva cercato di opporsi alla pretesa, adducendo che, invero, il Fisco non aveva dimostrato in alcun modo la sussistenza di un'**associazione professionale**, che avrebbe potuto essere – questa sì – assoggettata ad Irap, trattandosi invece di uno **studio in contitolarità** (in sostanza, uno **studio condiviso**).

Gli Ermellini, però, non hanno avallato tale tesi, stabilendo che il professionista non aveva invero dimostrato l'**irrilevanza** di tale fattore (la **contitolarità dello studio**) rispetto alla sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione; né poteva revocarsi in dubbio che siffatto onere probatorio, **incombendo sul contribuente**, avrebbe dovuto sostanziarsi nella piena dimostrazione dell'assenza di rilevanza dell'attività del coniuge avvocato rispetto alla produzione di reddito e, conseguentemente, dell'assenza del requisito dell'autonoma organizzazione, invece **indubbiamente conclamato dalla presenza**, all'interno del medesimo studio, **di un altro legale** capace di **rafforzare**, attraverso le proprie competenze, **l'offerta** dell'altro collega con il quale operava in regime di contitolarità. Da qui la **decisione a favore del Fisco**.

La pronuncia, in effetti, non stupisce più di tanto, se si considera che, proprio recentemente, gli stessi Supremi Giudici hanno stabilito che, addirittura, la sola **collaborazione** di un **praticante** nello studio professionale può determinare l'**assoggettamento ad Irap**, qualora la valutazione in concreto effettuata consenta di desumere un **apporto ulteriore da parte di tale praticante** all'attività individualmente esercitata dal professionista presso il quale questi svolga il tirocinio ([Cassazione 1723/2018](#); conf., [Cassazione 21563/2010](#); contra, [Cassazione 8834/2009](#) e [circolare Ade 45/E/2008](#), § 5.4.1).

Infine, sempre in relazione al caso di un avvocato, ancora recentemente i Supremi Giudici hanno statuito che **non** integra il requisito dell'**autonoma organizzazione** il sol fatto che un legale abbia corrisposto compensi per le **domiciliazioni presso colleghi** e per le procuratorie, se le stesse, rapportate all'ammontare dei suoi compensi, **non indicano un significativo apporto di terzi** ([Cassazione 26332/2017](#)).

Master di specializzazione

NOVITÀ DI VERIFICHE FISCALI E ACCERTAMENTO: STRUMENTI DI DIFESA E STRATEGIE PROCESSUALI

Scopri le sedi in programmazione >