



CORTE COSTITUZIONALE

SENTENZA 24 LUGLIO 2026, N. 153

Testo della decisione

Materia

Fisco – Tributi – IRAP

Tipologia di decisione

Sentenza interpretativa di rigetto

Oggetto della q.l.c.

Art. 1, co. 8, *legge 30 dicembre 2012, n. 234* (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2022 e bilancio pluriennale per il triennio 2022-2024) – Art. 5, co. 3, lett. c), *DPR 22 dicembre 1986, n. 917* (Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi)

Parametri

Art. 3 Cost. – Art. 53 Cost. – Art. 41 Cost.

Massima

- La norma che esclude l'IRAP per le persone fisiche esercenti arti e professioni si applica anche alle associazioni professionali, se l'attività professionale che ne costituisce l'oggetto non è effettivamente svolta in forma associata dai singoli professionisti: anche in questo caso l'imposta non è dovuta, sicché vanno dichiarate infondate le questioni di illegittimità costituzionale incentrate su un'ipotetica, irragionevole disparità di trattamento tra il notaio che esercita individualmente la propria attività e quello che opera nell'ambito di un'associazione tra professionisti.

Profili di interesse

- Attraverso l'individuazione dell'interpretazione ritenuta maggiormente conforme ai principi costituzionali, la Corte ha inciso sulla portata normativa della disposizione censurata, senza tuttavia modificarne formalmente il testo. Tale modalità decisoria sembra esprimere un uso ponderato dei poteri di cui la Corte dispone, ispirato a un atteggiamento di *self-restraint* nei confronti della centralità della funzione legislativa. In questa prospettiva, la scelta di privilegiare un'interpretazione adeguatrice, anziché procedere alla declaratoria di illegittimità costituzionale, appare volta a preservare, per quanto possibile, il dato normativo elaborato dal Parlamento, intervenendo

esclusivamente sul significato della disposizione nella misura necessaria a renderla compatibile con i parametri costituzionali evocati.

Estratto della motivazione

13. – [L]e questioni sollevate dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Firenze non sono fondate nei termini che seguono.

[I]l legislatore, nel definire la soggettività passiva dell'IRAP e nel fissare l'equiparazione tra associazioni professionali e società semplici, ha attribuito rilievo alla forma – individuale o associata – dell'esercizio dell'attività professionale. Ne discende che, ove la professione sia svolta in forma individuale, l'imposta non è comunque dovuta, a prescindere dalla sussistenza o meno di un'autonoma organizzazione. Pertanto, se «i singoli professionisti hanno concretamente esercitato in modo autonomo e non associato l'attività professionale», l'imposta è esclusa, non potendo essere applicata «sulla base della mera sussistenza dello Studio associato» [...].

14. – L'opposta interpretazione finirebbe per contrastare con i parametri evocati dal rimettente, con la conseguenza che l'interpretazione qui rappresentata finisce per trovare conferma in una lettura delle disposizioni costituzionalmente orientata, idonea a rendere il loro enunciato normativo conforme, in particolar modo, agli artt. 3 e 53 Cost., assicurando che lo svolgimento dell'attività professionale – quando privo del suddetto connotato della “forma associata” – sia indifferente, ai fini dell'eguale esclusione dall'imposta, tanto per il singolo professionista che per l'associazione professionale.

È evidente, infatti, che un'equiparazione tra le associazioni professionali e le società, anche laddove l'incarico sia conferito al singolo professionista e l'attività professionale sia svolta individualmente e autonomamente dalla persona fisica, finirebbe per contrastare con gli artt. 3 e 53 Cost., differenziando senza adeguate giustificazioni situazioni eguali, nonché con l'art. 41 Cost., rappresentando un disincentivo alla scelta associativa incidente sulla libertà di iniziativa economica privata.

[L]e associazioni di notai – su cui vertono le odierne questioni e che rilevano nel giudizio a quo – difettano, di regola, del requisito dell'effettivo svolgimento in forma associata della relativa attività e, dunque, non costituiscono un soggetto di imposta diverso dai singoli notai associati.

L'attività del notaio, infatti, pur essendo annoverabile tra le libere professioni, presenta i connotati della pubblica funzione – quali la terzietà, la doverosità del ministero, il controllo di legalità, la specifica competenza territoriale, il dovere di assistenza alla sede – che le attribuiscono un carattere spiccatamente personale. Di regola, dunque, l'associazione di notai, costituita ai sensi dell'art. 82 della legge notarile, è priva di una «sua autonomia strutturale e funzionale» [...] e ha, invece, un «rilievo meramente interno [...], attinente ad una modalità di distribuzione degli onorari, senza alcuna interferenza sull'attività notarile, che resta personalissima» [...].

17. – Alla luce delle considerazioni che precedono, le questioni di legittimità costituzionale del combinato disposto degli artt. 1, comma 8, della legge n. 234 del 2021 e 5,

comma 3, lettera c), t.u. imposte redditi, sollevate in riferimento agli artt. 3, 53 e 41 Cost., vanno dichiarate non fondate nei sensi di cui in motivazione, in quanto è possibile un'interpretazione adeguatrice conforme agli evocati parametri costituzionali.