

Roma, 25 marzo 2009

OGGETTO: IRAP – Art. 3 del D.lgs. n. 446 del 1997- Compensi derivanti da attività di sindaco di società commerciali - Interpello - ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 2 del D.Lgs. n. 446 del 1997, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante fa presente di esercitare l'attività professionale di dottore commercialista avvalendosi di uno studio professionale che dispone delle attrezzature necessarie per l'esercizio dell'attività medesima ed ha alle proprie dipendenze due impiegate d'ordine.

Oltre ai compensi derivanti dalla suddetta attività, l'istante percepisce anche compensi per l'esercizio delle funzioni di Sindaco di società commerciali.

Per quest'ultima attività l'istante fa presente di non avvalersi della struttura dello studio professionale in quanto partecipa personalmente alle riunioni sindacali ed all'attività svolta dai Collegi sindacali e svolge detta attività nell'ambito e con il supporto delle strutture societarie presso le quali esercita le funzioni di Sindaco.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Ad avviso del contribuente istante i compensi derivanti dell'attività di Sindaco di società commerciali non devono essere ricompresi nella base imponibile IRAP in quanto detta attività è svolta senza l'utilizzo della struttura organizzativa propria dello studio professionale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 2, comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, istitutivo dell'imposta sulle attività produttive (IRAP), stabilisce che *“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”*.

Il successivo art. 3, comma 1, individua l'ambito soggettivo di applicazione dell'imposta e, in particolare, annovera tra i soggetti passivi IRAP *“le persone fisiche, le società semplici e quelle ad esse equiparate a norma dell'art. 5, comma 3, del predetto testo unico (Tuir) esercenti arti e professioni di cui all'art. 49, comma 1, del medesimo testo unico”*.

Il rinvio di tale disposizione all'art. 49, comma 1, del Tuir, deve adesso intendersi riferito all'art. 53, comma 1, che, nel Testo unico delle imposte sui redditi attualmente vigente, individua i redditi di lavoro autonomo.

Considerato il tenore letterale del richiamato art. 3, comma 1, del D.lgs. n. 446 del 1997, devono considerarsi esclusi dall'ambito soggettivo di applicazione dell'IRAP, coloro che esercitano un'attività di collaborazione coordinata e continuativa, all'epoca fiscalmente inquadrata nell'ambito dell'attività di lavoro autonomo di cui all'art. 49, comma 2, lett. a), del Tuir, ovvero tra gli altri redditi di lavoro autonomo diversi da quelli derivanti dall'esercizio di arti e professioni, ed attualmente disciplinata dall'art. 50 del Tuir (*“Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente”*).

In particolare, ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. c-bis), del Tuir, sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente *“le somme o i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto, nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita, semprechè gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'art. 49, comma 1, concernente redditi di lavoro dipendente, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'art. 53, comma 1, concernente l'attività di lavoro autonomo, esercitata dal contribuente”*.

In base alla regola generale desumibile dalla disposizione richiamata, i proventi derivanti dai rapporti di collaborazione (compresi quelli tipici derivanti dagli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società) danno luogo a reddito assimilato a quello di lavoro dipendente. Tuttavia, fanno eccezione a tale regola i proventi derivanti da uffici e da collaborazioni connessi ai compiti istituzionali propri dell'attività di lavoro dipendente ovvero rientranti nell'oggetto dell'attività artistica o professionale esercitata dal contribuente.

In relazione a quest'ultima ipotesi, la disposizione in esame ha affermato quindi un principio di attrazione nella sfera del lavoro autonomo di tutti quei rapporti di collaborazione che siano connessi all'attività artistica o professionale esercitata dal contribuente. In forza dell'attrazione, i compensi derivanti dai rapporti di collaborazione, non più qualificati fiscalmente quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, devono essere inquadrati tra i redditi di lavoro autonomo di cui all'art. 53, comma 1, del Tuir, ed essere assoggettati alle disposizioni fiscali dettate per i redditi di natura professionale.

Secondo i chiarimenti resi dalla scrivente nella circolare 12 dicembre 2001, n. 105, *“la riconduzione dei compensi percepiti per l’attività di amministratore, sindaco e revisore di società ed enti nella sfera di lavoro autonomo, assume rilevanza anche ai fini della determinazione della base imponibile da assoggettare a tassazione ai fini dell’IRAP dovuta dal professionista e dal committente. Detti compensi, infatti, poiché rientranti tra i redditi dell’attività professionale di cui all’art. 49, comma 1, del Tuir, costituiscono componenti positivi rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile dell’IRAP dovuta dal professionista. Per il soggetto erogante, d’altro canto, i compensi corrisposti configurano componenti negativi deducibili ai fini dell’IRAP dovuta”*.

In sostanza, una volta che, per effetto dell’attrazione prevista all’art. 50, comma 1, lett. c-bis) del TUIR, il provento derivante dall’incarico di sindaco sia stato attratto nell’ambito del reddito di lavoro autonomo prodotto dall’istante, la sussistenza o meno dei presupposti per l’applicazione dell’IRAP va verificata in relazione al complesso dell’attività svolta dal professionista. Non è possibile quindi considerare isolatamente le diverse categorie di compensi e verificare l’esistenza dei requisiti per l’imposizione IRAP (primo fra tutti l’organizzazione) separatamente per ognuna delle predette categorie. I compensi derivanti dall’attività di collaborazione, in virtù della connessione con l’attività di lavoro autonomo, confluiscono infatti indistintamente nel complesso del reddito professionale di cui all’art. 53, comma 1, del Tuir, da assoggettare ad IRAP.

Ad avviso della scrivente, i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa esclusi dall’IRAP sono soltanto quelli che non rientrano nell’oggetto dell’arte o professione esercitata dal contribuente.

Alla luce delle considerazioni sopra esposte, pertanto, i compensi percepiti dal professionista istante per l’attività di sindaco in diverse società commerciali concorreranno in quanto redditi di lavoro autonomo alla formazione della base imponibile IRAP.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.