Ordinanza del 15/03/2021 n. 7182 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
RILEVATO IN FATTO

che:

1. Con distinti avvisi di accertamento, relativi all'anno d'imposta 2003, l'Agenzia delle Entrate rettificava le dichiarazioni presentate dallo (XXXXX) e dagli associati (XXXXX), (XXXXX), (XXXXX), (XXXXX), (XXXXX) e (XXXXX) sia ai fini IRPEF, disconoscendo diversi costi, sia ai fini IRAP, non avendo l'associazione ed i singoli associati indicato alcun imponibile, pur disponendo di autonoma organizzazione.

2. Impugnati gli atti impositivi, i contribuenti deducevano di avere diritto alla deduzione dei costi oggetto di contestazione e di non disporre di autonoma organizzazione; evidenziavano, altresi', che una parte dei ricavi accertati si riferiva a compensi percepiti dagli associati in qualita' di amministratori o di sindaci di societa', come tali non assoggettabili ad Irap.

La Commissione Tributaria Provinciale, previa riunione dei ricorsi, riteneva che la documentazione esibita in giudizio dimostrasse la deducibilita' dei costi inerenti all'attivita' professionale, ma rigettava i ricorsi con riguardo all'Irap, motivando che lo studio associato si era avvalso di una pluralita' di professionisti, della collaborazione di due dipendenti, di immobili e di apparecchi elettronici.

3. A seguito di appello principale dell'Agenzia delle Entrate e di appello incidentale dei contribuenti, la Commissione Tributaria Regionale accoglieva il primo in relazione ai rilievi ai fini Irpef, confermando in parte qua gli avvisi di accertamento, ma, pur riconoscendo l'esistenza di una autonoma organizzazione, escludeva che i compensi per l'assolvimento di incarichi quali amministratori di societa' o componenti di collegi sindacali, di cui all'articolo 49 t.u.i.r., comma 2, fossero assoggettabili all'imposta Irap.

4. Ricorre per la cassazione della suddetta decisione l'Agenzia delle Entrate, con due motivi, cui resistono i contribuenti mediante controricorso.

In prossimita' dell'adunanza camerale, i contribuenti hanno depositato memoria ex articolo 380-bis.1. c.p.c..

CONSIDERATO IN DIRITTO

che:

1. Con il primo motivo l'Agenzia delle Entrate censura la decisione impugnata per violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articoli 2 e 3, e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 50, nella parte in cui i giudici regionali hanno ritenuto che i compensi conseguiti da soggetto esercente la professione di commercialista o di avvocato nella qualita' di amministratore o sindaco di societa' non siano assoggettati ad Irap.

Evidenziando che la decisione fa leva sul disposto dell'articolo 49 t.u.i.r., comma 2 (ora articolo 50, comma 1, lettera c-bis), che assimila detti redditi a quelli di lavoro dipendente e non a quelli di lavoro autonomo, sostiene che l'assimilazione al lavoro dipendente e' espressamente esclusa se l'attivita' di sindaco o amministratore "rientra nell'oggetto dell'arte o professione esercitata dal contribuente", circostanza questa che ricorre nel caso di specie in cui ad esercitare l'attivita' di sindaco o amministratore sono professionisti iscritti nell'albo dei commercialisti ovvero degli avvocati.

2. Con il secondo motivo la difesa erariale deduce violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articoli 2 e 3, e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 50. Evidenzia che, anche volendo fare applicazione della giurisprudenza di legittimita' richiamata in sentenza, deve considerarsi che la non imponibilita' ai fini Irap dei compensi percepiti in qualita' di amministratore o di sindaco di societa' deve essere subordinata alla condizione che detti compensi non siano conseguiti (e quindi l'attivita' esercitata) mediante l'utilizzo della propria autonoma organizzazione; di conseguenza la C.T.R., per sancire la non imponibilita' dei compensi in questione, avrebbe dovuto verificare l'assenza di tale rapporto di strumentalita', indagine che non era stata invece svolta in appello, avendo i giudici di secondo grado ritenuto irrilevante tale accertamento.

3. I motivi, strettamente connessi, possono essere scrutinati congiuntamente e sono infondati.

3.1. Il Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articolo 3, comma 1, lettera c), prevede che "sono soggetti passivi dell'imposta... le persone fisiche, le societa' semplici e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del predetto testo unico esercenti arti o professioni di cui al medesimo testo unico, articolo 49, comma 1".

Lo stesso D.Lgs., articolo 8, dispone, inoltre, che "per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera c), la base imponibile e' determinata dalla differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti e l'ammontare dei costi sostenuti inerenti alla attivita' esercitata".

3.2. Secondo il consolidato orientamento di questa Corte (Cass., sez. 6-5, 3/03/2016, n. 4246; Cass., sez. 6-5, 2/11/2016, n. 22138), il Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articolo 3, comma 1, lettera c), e articolo 8, facendo riferimento, per la determinazione della base imponibile, alla differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti e quello dei costi sostenuti inerenti alle attivita' di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 49, comma 1, senza fare menzione di quelle di cui alla medesima disposizione, comma 2, lettera a), escludono l'assoggettabilita' ad imposizione di quella parte di reddito che il lavoratore autonomo, che esercita abitualmente l'attivita' professionale intellettuale, abbia conseguito in qualita' di amministratore, revisore e sindaco di societa' perche' e' soggetto ad imposizione

fiscale unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttivita' auto-organizzata. Si e', in particolare, affermato che per la soggezione ad Irap non e' sufficiente che il commercialista operi presso uno studio professionale, atteso che tale presupposto non integra di per se' il requisito dell'autonoma organizzazione rispetto ad un'attivita' rilevante quale organo di una compagine terza (Cass., sez. 6-5, 3/07/2017, n. 16372).

3.3. Questa Corte ha pure chiarito, riguardo a fattispecie nella quale si discuteva di redditi realizzati dal libero professionista nell'esercizio di attivita' di sindaco, amministratore di societa', consulente tecnico, che non e' soggetto ad imposizione quel segmento di ricavo netto consequenziale a quell'attivita' specifica purche' risulti possibile, in concreto, lo scorporo delle diverse categorie di compensi conseguiti e verificare l'esistenza dei presupposti impositivi per ciascuno dei settori interessati (Cass., sez. 6-5, 23/1/2017, n. 1712; Cass., sez. 5, 19/07/2011, n. 15803; Cass., sez. 6-5, 5/03/2012, n. 3434).

3.4. Tali principi restano validi anche dopo le modifiche apportate al Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, dalla L. 21 novembre 2000, n. 342, articolo 34, che ha introdotto l'articolo 50, comma 1, lettera c-bis, includendo tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente i redditi derivanti da collaborazioni coordinate e continuative che, in precedenza, erano qualificati come altri redditi di lavoro autonomo dall'articolo 49, comma 2, lettera a); e cio' al fine di ampliare le garanzie riconosciute ai redditi di lavoro dipendente.

3.5. Deve, pertanto, ribadirsi che, in tema di Irap, qualora il professionista, oltre a svolgere attivita' ordinaria di commercialista, sia titolare di carica di sindaco di societa', l'imposta non e' dovuta anche per i compensi correlati a quest'ultima attivita', che vanno pertanto scorporati da quelli derivanti dalle altre attivita', ai sensi del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articolo 3, comma 1, lettera c), e articolo 8 (Cass., sez. 6-5, 29/09/2016, n. 19327; Cass., sez. 5, 4/07/2019, n. 17987; Cass., 6-5, 30/09/2020, n. 20706; Cass., sez. 6-5, 5/05/2020, n. 8451).

4. Nella fattispecie in esame i giudici di appello, tenendo conto che i contribuenti avevano dimostrato, mediante l'esibizione delle relative fatture, di avere percepito compensi per gli incarichi derivanti dall'attivita' di sindaco svolti presso varie societa', da distinguere da quelli derivanti dall'attivita' di commercialisti o di avvocati, hanno correttamente ritenuto di dover escludere dalla base imponibile Irap tali compensi perche' derivanti da incarichi svolti separatamente dall'attivita' prestata per l'associazione professionale.

Anche se la C.T.R., esclusi i predetti compensi dal campo impositivo, ha ritenuto del tutto inconferenti le argomentazioni difensive della Agenzia delle Entrate volte ad evidenziare la necessita' di verificare se i professionisti, per l'assolvimento degli incarichi di sindaco, si fossero avvalsi di proprio personale, non risulta dalla sentenza impugnata, ne' dal ricorso per cassazione che l'Amministrazione finanziaria abbia provato o chiesto di provare, come era suo onere, trattandosi di avviso di accertamento e non di richiesta di rimborso di imposta, alcuna ipotetica o anomala "torsione" delle funzioni tipiche di sindaco verso forme di etero-integrazione tra le compagini sociali "sindacate" e l'auto-organizzazione collettiva esterna dello studio associato.

5. In conclusione, il ricorso va rigettato.

Le spese del giudizio di legittimita' seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

Quanto all'obbligo legale del versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato a carico della parte ricorrente soccombente, deve osservarsi che esso non puo' aver luogo nei confronti di quelle parti, come le amministrazioni dello Stato, che sono istituzionalmente esonerate, per valutazione normativa della loro qualita' soggettiva, dal materiale versamento del contributo stesso, mediante il meccanismo della prenotazione a debito (Cass., sez. 5, 15/05/2015, n. 9974).

P.Q.M.

rigetta il ricorso. Condanna la ricorrente al pagamento, in favore dei controricorrenti, delle spese del giudizio di legittimita' che liquida in Euro 5.600,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi, liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza