

Niente IRAP per il commercialista socio di società di revisione

Il contribuente deve però essere inserito nella struttura della società e non conseguire ulteriori compensi, se non marginali

/ Luca FORNERO

Con l'ordinanza n. 17566 depositata ieri, la Corte di Cassazione ha affermato che sono esclusi da IRAP i compensi percepiti da un professionista (commercialista e revisore legale) per l'attività esercitata all'interno della società (di revisione) della quale è socio. Nel caso di specie, infatti, il contribuente opera nell'ambito di una struttura **non propria**, bensì di terzi (della società, appunto) e, per quanto si evince dal contenuto della pronuncia, non consegue ulteriori emolumenti, se non di lieve entità.

I giudici di legittimità sostengono che l'esclusione da IRAP si verificherebbe anche nell'ipotesi in cui il contribuente, anziché socio della società, fosse suo dipendente. A ben vedere, però, in questo caso l'IRAP sarebbe non dovuta per difetto del presupposto soggettivo (ex art. 3 del DLgs. 446/97), e non già per la mancanza di un'autonoma organizzazione (ex art. 2 del DLgs. 446/97).

Ad ogni modo, il principio della Suprema Corte non appare nuovo, essendo già stato espresso in passato nella sentenza n. [9214/2007](#), la quale aveva considerato **insussistente** l'autonoma organizzazione in capo a un professionista socio di una società di servizi (nel caso oggetto di pronuncia, srl), dal momento che si trattava di "soggetti diversi, esercenti attività diverse ed autonome, assoggettati ad un proprio regime contributivo". Inoltre, analoga posizione emerge riguardo all'assimilabile caso dei compensi derivanti da incarichi di amministratore o sindaco di società, qualora questi siano percepiti da dottori commercialisti o esperti contabili e, come tali, siano "attratti" nell'ambito del reddito professionale.

Infatti, secondo l'orientamento pressoché unanime della Corte di Cassazione (sentenze nn. [10594/2007](#), [12635/2009](#), [19607/2010](#), [27983/2011](#) e [21978/2014](#)), anche detti emolumenti sono esclusi da IRAP, in quanto il professionista, anche qualora fosse in possesso di un'autonoma organizzazione, non se ne avvarrebbe per l'esercizio di tali attività, essendo **inserito** nella struttura della società.

Soltanto nell'ordinanza n. 15803/2011, la Cassazione si è espressa a favore dell'assoggettamento ad IRAP di un dottore commercialista che svolge prevalentemente l'attività di sindaco di società, anche con riferimento ai compensi percepiti a fronte di tale attività. Leggendo le motivazioni poste a base della pronuncia, è però possibile affermare che **non** viene **disconosciuto** l'orientamento

sopra evidenziato, atteso che, nel caso specifico, il contribuente viene considerato soggetto ad IRAP, in quanto:

- non è stata separatamente evidenziata, in sede contenziosa, la quota di compensi riconducibile all'attività di sindaco;
- il contribuente usufruiva di beni strumentali in misura eccedente il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale, come dimostrano, da un lato, l'elevato importo dei costi inerenti l'attività professionale indicati nella dichiarazione dei redditi e, dall'altro, la fruizione di "uno studio commerciale associato di dottori commercialisti e ragionieri il quale si avvale costantemente e continuativamente del lavoro di dipendenti".

Posta l'esclusione da IRAP degli emolumenti percepiti a fronte dell'attività di amministratore, sindaco o revisore, ipotizzando che il professionista sia soggetto ad IRAP con riferimento ad eventuali ulteriori attività esercitate, andrebbe chiarito se occorra, o meno, individuare (e in che modo, in caso di risposta affermativa) la **quota** dei **costi** necessari allo svolgimento delle suddette cariche, al fine di "sterilizzarla" nella determinazione della base imponibile. Ad oggi, la questione non risulta ancora essere stata approfondita né dalla prassi, né dalla giurisprudenza.

Si ricorda, infine, che, ad avviso della ris. Agenzia delle Entrate n. [78/2009](#), la sussistenza o meno dei presupposti per l'applicazione dell'IRAP va verificata in relazione al complesso dell'attività svolta dal professionista. In altri termini, non sarebbe possibile **"scindere"**, nell'ambito della base imponibile IRAP:

- i compensi che necessitano, per la loro produzione, dell'intervento di un'organizzazione (da assoggettare ad IRAP);
- i compensi derivanti dalle sole capacità professionali del singolo, quali i compensi percepiti per la partecipazione a convegni, per la redazione di articoli e pareri e in ragione di incarichi di amministratore, sindaco e arbitro (non soggetti ad imposta).

L'Agenzia delle Entrate conclude, quindi, affermando che i compensi percepiti dal professionista per l'attività di sindaco (o amministratore), attratti nel reddito professionale, concorrono, in quanto redditi di lavoro autonomo, alla formazione della base imponibile IRAP. Posizione poi (quasi) sempre **sconfessata** in sede contenziosa.