



Roma, 28 settembre 2007

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

OGGETTO: Istanza di Interpello –Ministero dell’Interno – IRAP- indennità di funzione amministratori enti locali–commissari prefettizi e organi straordinari di liquidazione - decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446-

Con l’interpello specificato in oggetto, concernente l’interpretazione del d.lgs. n. 446 del 1997 è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Ministero dell'Interno, Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali, Direzione Centrale per le Autonomie, Ufficio Controllo sugli Organi, a seguito di una istanza proposta dal comune di ..., ha chiesto chiarimenti in merito al trattamento fiscale applicabile ai fini IRAP alle indennità ed ai gettoni di presenza che gli amministratori degli enti locali, i commissari prefettizi e gli organi straordinari percepiscono per l'esercizio delle loro funzioni. In particolare, dato che i comuni sugli importi determinati con decreto ministeriale sono tenuti al versamento dell'IRAP, che per i dipendenti è a carico del datore di lavoro, il ministero istante ha chiesto se anche per le indennità in questione, assimilate ai redditi di lavoro dipendente, gli importi già stabiliti con decreto ministeriale debbano intendersi comprensivi della quota da versare a titolo d'IRAP.

**SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL
CONTRIBUENTE**

Il Ministero istante non prospetta alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi dell'art. 2, del decreto legislativo 15.12.1997, n. 446, il presupposto di applicazione dell'IRAP è costituito dall'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione e allo scambio di beni o alla prestazione di servizi. Ai sensi dell'art. 3, comma 1, lettera. e-bis), sono soggetti passivi dell'imposta le amministrazioni pubbliche, di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29. Il successivo art. 10-bis stabilisce che per le amministrazioni pubbliche, di cui al decreto legislativo n. 29 del 1993 su citato, la base imponibile è determinata, tra l'altro, in un importo pari all'ammontare delle retribuzioni erogate al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui all'art. 50, del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (in seguito TUIR), nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente di cui all'art. 67, comma 1, lettera l) dello stesso TUIR . L'art. 50 del TUIR, richiamato dalle disposizioni in materia d'IRAP, stabilisce, alla lettera f), che costituiscono redditi assimilati al lavoro dipendente le indennità, i gettoni di presenza e gli altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle regioni, dalle province e dai comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni (es. compensi organi straordinari di liquidazione), sempre che le prestazioni non siano rese da soggetti che esercitano abitualmente un'arte o una professione e non siano state effettuate nell'esercizio di impresa commerciale, nonché i compensi corrisposti ai membri delle commissioni tributarie, ai giudici di pace e agli esperti del tribunale della sorveglianza, ad esclusione di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato.

La lettera g) del medesimo art. 50 del TUIR stabilisce inoltre che sono assimilati al reddito di lavoro dipendente le indennità di cui all'articolo 1 della legge 31 ottobre 1965, n. 1261, e all'articolo 1 della legge 13 agosto 1979, n. 384, percepite dai membri del Parlamento nazionale e del Parlamento europeo e le

indennità, comunque denominate, percepite per le cariche elettive e per le funzioni di cui agli articoli 114 (indennità per i consiglieri regionali, provinciali, comunali) e 135 (giudici della Corte Costituzionale) della Costituzione e alla legge 27 dicembre 1985, n. 816 (amministratori locali: sindaci, assessori comunali, presidente e assessori provinciali ecc.) nonché gli assegni vitalizi percepiti in dipendenza della cessazione delle suddette cariche elettive e funzioni e l'assegno del Presidente della Repubblica.

Sulla base dell'art. 50, lettera f), l'esercizio di una pubblica funzione non è sufficiente a qualificare i compensi che ne derivano, come reddito assimilati al lavoro dipendente, occorrendo a tal fine un'ulteriore condizione e cioè che dette retribuzioni non siano percepite da soggetti che esercitano un'arte, una professione oppure un'impresa.

In tale evenienza il relativo reddito viene attratto ai fini tributari nella categoria dei redditi di lavoro autonomo o d'impresa, come già chiarito dalla scrivente con la risoluzione n. 68 del 10.05.04 e concorre alla formazione della base imponibile IRAP a carico del percettore.

Detta attrazione non opera, nelle ipotesi contemplate nella seconda parte della lettera f) (es: compensi corrisposti ai giudici di pace), in relazione alle quali i compensi rilevano comunque come redditi assimilati al lavoro dipendente, ancorché i soggetti percipienti siano professionisti; la qualificazione di detti redditi è infatti esclusivamente connessa allo status assunto dal soggetto che riceve la retribuzione .

Per quanto riguarda le indennità per cariche elettive, di cui alla citata lettera g) dell'art. 50 del TUIR, tra cui vanno menzionate, ai fini che interessano, quelle previste dall'art. 114 della Costituzione e dalla legge 27 dicembre 1985, n. 816 (amministratori locali: sindaci, assessori comunali, presidente e assessori provinciali ecc.), si fa presente che trattasi di fattispecie tipiche, specificamente individuate, in relazione alle quali risulta irrilevante l'ulteriore attività esercitata dal percettore del reddito (manca nella norma una specifica previsione analoga a quella di cui alla seconda parte della lettera f).

Conseguentemente, nel caso prospettato dall'istante, se i compensi erogati dal comune sono qualificabili, ai sensi dell'art. 50 TUIR citato, come redditi assimilati al lavoro dipendente, quali ad esempio le indennità corrisposte per cariche elettive (lett. g), sui soggetti percettori non può gravare nessuna somma a titolo d'IRAP.

Infatti l'art. 2, del d.lgs. 446, del 1997 citato, stabilisce che il presupposto per l'applicazione dell'IRAP è costituito dall'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione e allo scambio di beni o alla prestazione di servizi. Detto presupposto non può pertanto configurarsi, per i soggetti che percepiscono compensi assimilati al lavoro dipendente, la cui attività non è riconducibile a quella prevista dalla disposizione in questione. Il presupposto impositivo, si realizza, pertanto, ai sensi del successivo art. 3, nei confronti del Comune, in quanto amministrazione pubblica di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs n. 29 del 1993. In particolare, i compensi erogati devono concorrere alla determinazione della base imponibile dell'ente, ai sensi dell'art. 10 bis del d. lgs. 446/1997, sopra richiamato, secondo cui le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, ai fini della determinazione della base imponibile IRAP, devono tener conto anche dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Per quanto riguarda lo specifico quesito concernente l'ipotesi in cui la misura dei compensi o delle indennità è stabilita con decreto ministeriale, premesso che la questione non riveste carattere fiscale, si esprime l'avviso che l'IRAP a carico dell'Ente erogatore possa ritenersi compresa nell'importo indicato nel decreto solo qualora il decreto stesso, o una norma primaria espressamente dispongano in tal senso.