{mosimage} Gli avvocati dipendenti del Comune ed in servizio presso l'ufficio legale dell'Ente non devono pagare l'IRAP sulle somme che percepiscono dal proprio datore di lavoro pubblico come compenso professionale per patrocinio in cause decise con sentenza favorevole. Lo riconosce la risoluzione n. 327 del 14/11/2007 dell'Agenzia delle Entrate. Leggila di seguito ...

RISOLUZIONE n. 327/E dell'Agenzia delle Entrate del 14/11/2007

OGGETTO: Istanza di Interpello – Comune di … – IRAP- compensi avvocati dipendenti - 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 Comune istante fa presente che corrisponde ai propri dipendenti che rivestono la qualifica di Avvocato e che sono assegnati all'Ufficio Legale dell'Ente i compensi professionali maturati in relazione al patrocinio di cause chiuse con sentenza favorevole .

Infatti, l'art. 37 del CCNL 23/12/99 - Area Dirigenza del Comparto Regioni e Autonomie Locali- stabilisce che "Gli Enti provvisti di Avvocatura (.) disciplinano la corresponsione dei compensi professionali dovuti a seguito di sentenza favorevole all'ente, secondo i principi di cui al regio decreto legge 27 novembre 1933, n. 1578 (Ordinamento delle professioni di avvocato e procuratore)".

Detti compensi sono sempre stati inclusi nella determinazione della base imponibile ai fini IRAP del Comune, ai sensi dell'art. 10-bis, comma 1, del D.Lgs. 446 del 1997.

Il Comune istante, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 1, comma 208, della legge 266 del 2005 secondo cui "Le somme finalizzate alla corresponsione di compensi professionali comunque dovuti al personale dell'Avvocatura interna

delle Amministrazioni Pubbliche sulla base di specifiche disposizioni contrattuali sono da considerare comprensive degli oneri riflessi a carico del datore di lavoro" ha chiesto alla Corte dei Conti - Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia Romagna- di chiarire se nella dicitura "oneri riflessi a carico del datore di lavoro" siano compresi anche i contributi previdenziali e l'IRAP.

La Corte dei Conti, con deliberazione n. 34 del 2007, ha evidenziato come il presupposto impositivo dell'IRAP è costituito, in base all'art. 2 del D.Lgs. 446/97, "dall'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi" e che la

mancata indicazione, al successivo art. 3, dei lavoratori dipendenti quali soggetti passivi, comporti "ex se" la inapplicabilità dell'IRAP all'Avvocatura interna degli Enti.
Inoltre detta delibera rileva, con il supporto della giurisprudenza in materia della Corte Costituzionale ((n. 156 del 2001, n. 103 del 2002) e della Corte di cassazione (nn. 3673, 3674, 3675, 3676, 3677, 3678 del 2007), che l'attività professionale svolta in assenza di elementi di organizzazione non dà luogo al presupposto impositivo IRAP.
SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE
Il Comune istante ritiene di non dover considerare nel calcolo della propria base imponibile ai fini IRAP, come definita dall'art. 10-bis del D.Lgs. 446/97, i compensi che corrisponde a titolo di onorari di causa ai propri dipendenti appartenenti all'Avvocatura interna dato che rivestono il carattere di "compensi professionali" Inoltre è dell'avviso che i dipendenti del Comune percettori di tali compensi professionali sono privi di soggettività passiva ai fini IRAP sulla base della costante giurisprudenza della Corte Costituzionale (ordinanza 103 del 2002) e della Corte di Cassazione in quanto l'attività svolta non presenta elementi di organizzazione.
Secondo l'istante un comportamento difforme da quanto indicato dalla Corte dei Conti potrebbe configurare ipotesi di danno erariale a carico del Comune di ...
3
PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
La questione prospettata riguarda i compensi che il Comune eroga agli avvocati ai sensi dell'art. 37 CCNL del 23/12/99 -comparto regioni- Autonomie locali, in qualità di datore di lavoro. Detti compensi sono tratti dalle somme, poste dal giudice a carico della parte soccombente, che derivano al Comune stesso dalle sentenze in cui risulta vittorioso.
Il Comune di … ritiene di non dover pagare l'IRAP in relazione ai predetti compensi che corrisponde ai propri avvocati dipendenti assumendo a sostegno della sua tesi una delibera della Corte dei Conti n 34 del 2007 che li definirebbe compensi professionali.
Dalla lettura sistematica della delibera invocata dall'Ente istante si ritiene che siano desumibili argomenti contrari alla tesi della inapplicabilità dell'IRAP al caso di specie.
La delibera della Corte dei Conti, finalizzata all'interpretazione dell'art. 1, comma 208, della legge 2005 n. 266 (legge finanziaria 2006) ha escluso, sulla base di una interpretazione sistematica di alcune disposizioni della legge finanziaria, che nella nozione di "oneri riflessi" sia da comprendere l'IRAP.
La Corte ha ritenuto che la disposizione citata non ha inteso ampliare il novero dei soggetti passivi dato che "la mancata esplicita inclusione, nell'art. 3 del D.lgs n. 446 del 1997, che individua i soggetti passivi dell'imposizione, dei lavoratori dipendenti, comporta ex se, la inapplicabilità del tributo all'avvocatura interna degli enti" .
Secondo la Corte "a tale estrema opzione interpretativa osta sia la formulazione del comma 208, che fa riferimento alle somme finalizzate alla corresponsioni di

compensi professionali da considerare comprensive degli oneri riflessi, sia la costante interpretazioni delle norme di sistema operata dalla Corte Costituzionale e della Corte di Cassazione". La Corte dei Conti ritenendo che sia da escludere, sulla base della sentenza della Corte di cassazione del 16 febbraio 2007 n. 3678,
4
la soggettività passiva ai fini IRAP di un avvocato professionista privo di organizzazione, ha affermato che "se così è, deve a maggior ragione ritenersi che gli avvocati dipendenti di amministrazioni pubbliche difettino in senso assoluto di soggettività passiva" ai fini di detto tributo. La Corte sembra pertanto valorizzare la differenza sostanziale tra i professionisti autonomi privi di organizzazione e i dipendenti, come gli avvocati del comune, concludendo che per entrambe le diverse situazioni non si realizzano i presupposti per l'applicazione dell'IRAP.
Peraltro, prosegue l'organo consultivo, ritenere "applicabile alle avvocature pubbliche il tributo di cui trattasi significherebbe introdurre, tra l'altro, un improprio e del tutto anomalo concetto di traslazione dell'imposta comportante, in concreto, la trasformazione dell'imposta reale in esame in imposta sul reddito . Di qui la conseguenza che è la stessa natura giuridica dell'IRAP ad escludere che essa possa trovare copertura nell'ambito del finanziamento delle suddette competenze professionali". Sostanzialmente ad avviso della Corte dei Conti, l'IRAP, per la sua stessa natura, non può ricadere sugli avvocati in quanto lavoratori dipendenti e quindi privi di soggettività ai fini dell'imposta, in caso contrario si determinerebbe infatti una inammissibile traslazione dell'imposta .
Ciò premesso in merito alla delibera della Corte dei Conti, si fa presente che la giurisprudenza del Consiglio di Stato con diverse sentenze (vedi adunanza plenaria sent. n. 32 del 1994) si è espressa ritenendo che i compensi oggetto del quesito sono parte integrante della retribuzione.
In tale contesto si ritiene, contrariamente a quanto affermato dal Comune istante, che le somme in discorso non costituiscono compensi professionali in quanto sono percepite dagli avvocati a fronte di una attività esercitata sulla base di un rapporto di lavoro dipendente e rappresentano parte della loro retribuzione. Non si realizzano pertanto, in relazione a tali situazioni, i presupposti per l'applicazione dell'IRAP in capo agli avvocati dato che, ai sensi degli articoli 2 e 3 del D.lgs n. 446 del 15.12.1997, i lavoratori dipendenti non sono assoggettati
5
al tributo, come evidenziato peraltro anche nella delibera n. 34 della Corte dei Conti.
Il presupposto per l'applicazione dell'IRAP, nella fattispecie rappresentata, si realizza, invece, nei confronti del Comune contemplato, quale pubblica amministrazione, tra i soggetti passivi di detta imposta, dagli articoli 2 e 3 comma 1, lettera. e-bis), del d.lgs. 446 del 1997.
In particolare, detti compensi devono concorrere alla determinazione della base imponibile dell'ente, ai sensi dell'art. 10 bis D.lgs. 446/1997, 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 delle retribuzioni erogate al personale dipendente

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale … viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001 n. 209.