

---

# Il segmento esente da IRAP va provato (commercialista che sia anche amministratore, revisore e/o sindaco di società)

---

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 29 Maggio 2019

La Suprema Corte ha confermato la giurisprudenza di legittimità, che, occupandosi del tema dei redditi realizzati dal libero professionista nell'esercizio di attività sindaco, amministratore di società o consulente tecnico, ha chiarito che non è soggetto a imposizione quel segmento di ricavo netto consequenziale a quell'attività specifica purché risulti possibile, in concreto, lo scorporo delle diverse categorie di compensi conseguiti e verificare l'esistenza dei presupposti impositivi per ciascuno dei settori interessati. In determinati casi quindi una contabilità separata garantisce il professionista dall'assoggettamento ad IRAP

## Le sentenze della Corte di Cassazione

Se con l'**ordinanza n.3790 del 15 febbraio 2018**, la Corte di Cassazione, richiamando precedenti pronunce (Cass. 03/03/2016, n. 4246 e Cass. 02/11/2016, n. 22138), ha confermato che

*“il professionista, che sia anche amministratore, revisore e sindaco di società, non è soggetto a IRAP per il reddito netto di tali attività, perché è soggetta a imposizione fiscale unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività auto-organizzata; il che non si verifica nella specie, in quanto per la soggezione a IRAP non è sufficiente che il professionista normalmente operi presso uno studio professionale, anche se associato, atteso che tale presupposto non integra di per se stesso il requisito dell'autonoma organizzazione rispetto ad un'attività rilevante quale organo di una compagine terza” [1],*

con l'**ordinanza n.7266 del 14 marzo 2019**, la stessa Suprema Corte ha confermato la giurisprudenza di legittimità [2], che occupandosi del tema dei redditi realizzati dal libero professionista nell'esercizio di attività sindaco, amministratore di società, consulente tecnico,

*“ha chiarito che non è soggetto a imposizione quel segmento di ricavo netto consequenziale a quell'attività specifica purché risulti possibile, in concreto, lo scorporo*

*delle diverse categorie di compensi conseguiti e verificare l'esistenza dei presupposti impositivi per ciascuno dei settori interessati”.*

Sempre la Corte [3] ha anche precisato che il commercialista, che sia anche amministratore, revisore e sindaco di società, non è soggetto a IRAP per il reddito netto di tali attività perché è soggetta a imposizione fiscale unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività autoorganizzata. Tuttavia, osservano i massimi giudici,

*“la decisione della CTR non si è conformato ai principi che regolano la materia in quanto ha ritenuto comunque applicabile l'esenzione IRAP, sul compensi per l'attività di sindaco revisore, a prescindere dalla dimostrazione da parte del contribuente - gravato del relativo onere della prova, ai sensi dell'art. 2697 cod. civ., visto che si tratta di un'istanza di rimborso - di avere svolto tale attività senza avvalersi dell'ausilio dell'apparato organizzativo che egli utilizza per l'attività di commercialista (Cass. 5/03/2012, n. 3434)”.*

## **Esenzione IRAP del commercialista sindaco o amministratore - Brevi note**

Il requisito dell'autonoma organizzazione, che costituisce presupposto per l'assoggettamento ad Irap, ricorre quando il contribuente sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'*id quod plerumque accidit*, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui. L'ultimo pronunciamento della Corte di Cassazione in materia di Irap nei confronti dei commercialisti, che svolgono l'attività di sindaco o

amministratore, da una parte mette un punto fermo sul versante giurisprudenziale (l'esonero dall'Irap si ha solo quando il professionista riesce a dimostrare la separazione delle attività e la divisione dei compensi, e non si sia avvalso di una autonoma organizzazione), fermo restando che spetta al contribuente provare ciò. La sentenza che si annota appare conforme a precedenti pronunce di legittimità (Cass. n. 10594 del 2007, n. 15893 del 2011 e n. 3434 del 2012), che hanno precisato che

*“non è soggetto a imposizione quel segmento di ricavo netto conseguenziale a quell'attività specifica purché risulti possibile, in concreto, lo scorporo delle diverse*



*categorie di compensi conseguiti e verificare l'esistenza dei presupposti impositivi per ciascuno dei settori interessati”.*

Ancora di recente, con l'**ordinanza n.28988 del 4 dicembre 2017**, la Corte di Cassazione, tornata ad occuparsi dell'Irap dei commercialisti che svolgono anche l'attività di sindaco di società o di amministratori, ha ritenuto che la decisione del giudice regionale...

*...“non fa buon governo dei principi regolativi ripetutamente affermati secondo cui l'attività del commercialista non è soggetta a IRAP se manca l'autonoma organizzazione, che sussiste solo se il professionista adopera beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile ovvero ricorre in modo non occasionale al lavoro di terzi. Il che accade perché la capacità produttiva aggiuntiva rispetto a quella personale del professionista sconta l'imposizione per il surplus di quanto ottenuto per via di una struttura organizzativa che sia servente rispetto all'opera intellettuale svolta con le proprie conoscenze e gli strumenti minimi indispensabili”.*

## **Il caso del commercialista con altri incarichi**

Pertanto, il **commercialista che sia anche amministratore, revisore e/o sindaco di società,**

*“non è soggetto a IRAP per il reddito netto di tali attività, perché è soggetta a imposizione fiscale unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività auto-organizzata dell'opera individuale.*

Il che si verifica in quanto per la soggezione a IRAP non è sufficiente che il commercialista operi presso uno studio professionale, atteso che tale presupposto non integra di per se stesso il requisito dell'autonoma organizzazione. In conclusione, non è soggetto a imposizione quel segmento di ricavo netto consequenziale alle attività specifiche di amministratore, revisore e/o sindaco di società, purché risulti possibile, in concreto, scorporare le diverse categorie di compensi conseguiti e verificare l'esistenza dei presupposti impositivi per ciascuno dei settori interessati (Cass., sez. 6- 5, n. 11474 del 10 maggio 2017; conf. n. 7378 del 22 marzo 2017, n. 16206 del 28 giugno 2017 e n. 16372 del 3 luglio 2017)”. Accertamento che spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità, solo se adeguatamente motivato...

*...“il che non si verifica laddove, proprio per effetto dell'errata applicazione di principi di diritto, il giudice d'appello ometta l'esame di fatti decisivi, quali sono le fatture comprovanti che l'attività prevalentemente svolta fosse quella di sindaco o revisore di società. A ciò si aggiunga il necessario rilievo, riguardo all'eventuale residuale attività di commercialista, della dedotta assenza dipendenti e/o collaboratori, dovendosi osservare principi regolativi ora definitivamente certificati da Cass., sez. U, n. 9451 del 10 maggio 2016, laddove si afferma che il presupposto dell'autonoma organizzazione richiesto non ricorre quando il contribuente responsabile dell'organizzazione impieghi beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile all'esercizio dell'attività e si avvalga di lavoro altrui non eccedente l'impiego di un dipendente con mansioni esecutive”.*

## Conclusioni

In conclusione, la diversificazione dei compensi – in relazione al tipo di attività svolta - salva dall'Irap. In pratica, **una contabilità separata garantisce il professionista dall'assoggettamento ad Irap**. Se il professionista riesce a dimostrare e provare che una parte dei compensi non poggiano sull'autonoma organizzazione quella quota-parte è esclusa dall'Irap. Resta fermo che tutto ciò va provato dal contribuente. *NdR: Potrebbe interessarti anche...[Compensi del sindaco: non sono soggetti a IRAP anche se riscossi dallo studio associato](#) A cura di Gianfranco Antico Mercoledì 29 Maggio 2019 Note [1] Rileva la Corte che già con Cass. 09/05/2007, n. 10594, Cass. 19/07/2011, n. 15803 e Cass. 05/03/2012, n.3434 “ si è chiarito - riguardo a fattispecie nella quale si discuteva di redditi realizzati dal libero professionista nell'esercizio di attività sindaco, amministratore di società, consulente tecnico - che non sia soggetto a imposizione quel segmento di ricavo netto consequenziale a quell'attività specifica, purché risulti possibile, in concreto, lo scorporo delle diverse categorie di compensi conseguiti e verificare l'esistenza dei presupposti impositivi per ciascuno dei settori interessati (conf. Cass. 23/01/2017, n. 1712). Infatti, le cariche di sindaco/revisore di società terze sono, in tesi generale, riconducibili non allo studio associato di cui il professionista fa parte, ma alle compagini societarie cui dette cariche si riferiscono, per cd. redditi assimilati ex lege 21 novembre 2000, n. 342, art. 34 (Cass., 28/06/2017, n. 6206)”. [2] Cass. 09/05/2007, n. 10594; 19/07/2011, n. 15803; 05/03/2012, n. 3434 [3] Cass. 3/07/2017, n. 16372; 02/11/2016, n. 22138; 03/03/2016, n. 4246)*