

RISOLUZIONE N. 29/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 15 aprile 2010

OGGETTO: Istanza di interpello - Articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 - Base imponibile Irap delle pubbliche amministrazioni - Indennità di fine mandato corrisposta ai sindaci Articolo 10-bis) del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 10-bis del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, è stato esposto il seguente

QUESITO

Al termine del mandato elettorale, viene corrisposta al sindaco uscente una indennità di fine mandato determinata dal Comune istante in considerazione dei compensi corrisposti nel periodo di mandato e della durata dello stesso.

Tale indennità viene qualificata, ai fini dell'Irpef, come indennità equipollente al TFR e viene quindi assoggettata ad imposizione secondo le regole della tassazione separata.

Il Comune istante chiede di conoscere se l'indennità erogata concorra o meno alla determinazione della base imponibile IRAP.

In caso di risposta affermativa, il Comune istante chiede, inoltre, di conoscere se nella determinazione della base imponibile IRAP debba computarsi l'importo lordo spettante al sindaco uscente o se, diversamente, debba essere

assunto, anche ai fini dell'IRAP, l'ammontare imponibile ai fini dell'Irpef, determinato riducendo l'indennità erogata di una somma pari ad euro 309,87 per ogni anno di mandato.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Comune osserva che l'indennità di cui trattasi ha natura di indennità equipollente al TFR e, pertanto, come il TFR corrisposto ai lavoratori dipendenti, non dovrebbe concorrere alla formazione della base imponibile IRAP.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29 (tra le quali rientrano i comuni ed altri enti locali) determinano la base imponibile da assoggettare a tassazione ai fini dell'IRAP secondo le regole dettate dall'articolo 10-*bis*) del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

Ai sensi del comma 1, primo periodo, dell'articolo 10-*bis*), concorrono alla formazione della base imponibile IRAP :

- le retribuzioni erogate al personale dipendente;
- i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 50 del TUIR;
- i compensi erogati per collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 50, comma 1, lettera *c-bis*), nonché i compensi corrisposti per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del citato testo unico.

Per quanto attiene alla presente istanza di interpello, si precisa, che l'articolo 50, comma 1, lettera g), menziona espressamente tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, tra l'altro, le indennità, comunque denominate, percepite per le cariche elettive e per le funzioni di cui 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.

Tra le suddette indennità rientra, quindi, anche quella corrisposta dal comune istante al sindaco uscente e, pertanto, per effetto del richiamo operato dall'articolo 10-*bis*) del decreto IRAP, la stessa concorre alla formazione della base imponibile IRAP.

Non assume rilievo, al riguardo, la circostanza che l'indennità in oggetto corrisposta al termine del mandato elettorale e commisurata alla durata dello stesso, presenti delle analogie con il TFR corrisposto ai lavoratori dipendenti.

L'esclusione del TFR dalla base imponibile Irap determinata con il cd. "*sistema retributivo*" risulta motivata dalla circostanza che le retribuzioni erogate ai dipendenti devono essere assunte, ai fini dell'IRAP, nel medesimo importo rilevante ai fini della base imponibile previdenziale, determinata a norma dell'articolo 12 del D.P.R. 30 aprile 1969, n. 153, come sostituito dall'articolo 6 del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314 (circolare 9 aprile 1998, n. 97/E).

Il TFR, per espressa previsione normativa, non concorre alla formazione della base imponibile previdenziale e pertanto non assume rilevanza neppure ai fini dell'IRAP.

Con riferimento ai compensi che costituiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, la risoluzione 16 febbraio 2001, n. 24, ha chiarito che, "*i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui all'articolo 47 (ora 50) del TUIR concorrono a formare la base imponibile IRAP nell'importo determinato ai sensi del successivo articolo 48-bis (ora 52), prescindendo, quindi, dalla rilevanza o meno che assumono ai fini dell'imposizione previdenziale*".

In sostanza, l'importo da assumere a tassazione ai fini dell'IRAP deve essere determinato per i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente secondo le regole dettate dal TUIR per la determinazione della base imponibile da assoggettare a tassazione ai fini dell'IRPEF.

Tale principio trova applicazione anche con riferimento alle indennità in esame ancorché le stesse vengano assoggettate a tassazione, ai fini dell'IRPEF, secondo le regole della tassazione separata.

Occorre considerare, infatti, che l'articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR dispone l'applicazione separata dell'imposta, tra l'altro, per le indennità equipollenti comunque denominate "*commisurate alla durata dei rapporti di lavoro dipendente, compresi quelli contemplati alle lettere a), d) e g) del comma 1 dell'articolo 50...*".

Tenuto conto che le indennità corrisposte al sindaco uscente al termine del mandato elettorale sono commisurate alla durata dell'incarico, in relazione alle stesse trovano applicazione le regole della tassazione separata dettate dal citato articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR.

Ai fini della determinazione della base imponibile da assoggettare a tassazione, ai fini dell'Irpef, risulta, inoltre, applicabile la disposizione dettata dall'articolo 19, comma 2-bis, del TUIR secondo cui le indennità equipollenti devono essere assoggettate a tassazione "*... per un importo che si determina riducendo il loro ammontare netto di una somma pari a L. 600.000 (pari ad euro 309,87, n.d.r.) per ciascun anno preso a base di commisurazione, con esclusione dei periodi di anzianità convenzionale ...*".

Nel medesimo ammontare, pertanto, le indennità in esame devono essere, inoltre, computate dal Comune ai fini della determinazione della base imponibile IRAP.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.