



Unione Generale Italiana delle Federazioni degli Agenti Intermediari

Roma, lì 1 giugno 2010
CM/ts

Oggetto: Assoggettabilità all'IRAP
delle piccole attività di Agente
e Rappresentante di Commercio.-

Nota anticipata via posta elettronica agli indirizzi e-mail:

coordinamento.portale@tesoro.it
df.comunicazione@finanze.it

Al Ministro dell'Economia e delle Finanze
On.le Prof. Giulio TREMONTI
Via XX Settembre, 97
00187 – ROMA

On.le Ministro,

nel premettere che, con vera soddisfazione, abbiamo appreso circa la Sua intenzione di giungere ad una concreta analisi del potere di impatto dell'IRAP sulle attività produttive ed in particolare su quelle del Mezzogiorno d'Italia, senza sottovalutare il nodo rappresentato dal conflitto generato dall'Imposta in ambito europeo, vorremmo tuttavia in questa sede segnalare la necessità che, in ogni caso, si arrivi ad una ormai indispensabile ed improcrastinabile rivisitazione del presupposto giuridico e fiscale di tale tributo, così come peraltro suggerito dalla stessa Corte Costituzionale in più occasioni, in relazione ad una migliore definizione delle caratteristiche dell'Imposta medesima in fatto di applicabilità alle diverse fattispecie di fonti di reddito.

Ci preme, in particolare, sottoporle (e non solo per un mero fatto di tutela corporativa bensì per una oggettiva circostanza di riscontro delle connotazioni dei soggetti rispetto alle giurisprudenze consolidate) il caso degli intermediari commerciali, quando questi operino soprattutto in regime di semplice lavoro autonomamente organizzato, ma non in reale status di imprenditori.

Su tale materia si sono riempiti volumi di carta e sono state pronunciate miriadi di posizioni, sentenze, ordinanze e quant'altro attinente alla specie dei protocolli della Giustizia Amministrativa, così come ricorderemo più avanti.

Ciò che, comunque, da tutto questo è emerso è che perfino le Istituzioni e le Amministrazioni dello Stato in questa vicenda spesso restano distanti fra di loro, quanto non addirittura contraddittorie e perfino antagoniste nelle opinioni e finanche nei punti di partenza (è il caso, come vedremo più avanti, della posizione del Dicastero del Lavoro rispetto a quella dell'Amministrazione Finanziaria e in particolare delle Agenzie delle Entrate, che si rivela diametralmente opposta).

Ma vediamo più da vicino gli aspetti che rendono oggettivamente emendabile tutta la materia.

1. Le sentenze delle Commissioni Tributarie in materia di IRAP sono ben più di una.

1.1. la prima fu quella della Commissione Tributaria di Trento (Sez. I Sent. N. 101 del 2/10/01 – riguardava un Commercialista in organizzazione minima);



Unione Generale Italiana delle Federazioni degli Agenti Intermediari

- 1.2. la seconda fu quella della C.T.P. di Piacenza (Sez. IV Sent. N. 49 del 11/10/01);
- 1.3. quelle della C.T.P. di Parma Sez. V Sentenze NN. 64, 65 e 66 tutte del 14/11/01 !;
- 1.4. **quella della C.T.P. di Parma Sez. III N. 93 del 15/11/01 RIGUARDANTE UN AGENTE DI COMMERCIO !!**
- 1.5. quella sempre della C.T.P. di Parma (la Commissione certamente più attiva su tale tema) Sez. III N. 94 del 15/11/01;
- 1.6. quella della C.T.P. di Cagliari (Sez. V N. 729 del 10/12/01 relativa ad un Commerciante);
- 1.7. quella della C.T.P. di Parma (Sez. VI N. 117 del 11/12/01);
- 1.8. quella della C.T.P. di Piacenza (Sez. IV N. 5 del 6/02/02);
- 1.9. **quella (soprattutto!) della C.T.P. di Trento – chiarissima – (Sez. III Sent. N. 204/04 del 8/11/04) RIGUARDANTE UN AGENTE DI COMMERCIO !!**

Queste **solo alcune** (le prime importanti) circa la **non applicabilità dell'IRAP alle attività economiche non organizzate in forma d'impresa**. In realtà, occorre fare dei distinguo e capire bene quali siano le basi giuridiche sulle quali si fondano le tesi che escludono determinate fattispecie dall'applicabilità dell'IRAP.

2. Prima ancora, infatti, della Sentenza della Cassazione n.12111 del **26 maggio 2009**, occorre far riferimento (**ben più importante**) alla **Sentenza della Corte Costituzionale N. 156 del 21 maggio 2001**, la quale, pur ribadendo nella sua concezione generale, la legittimità dell'IRAP, rispetto ad eccezioni indiscriminate di incostituzionalità prospettate da più parti, **chiarisce ed evidenzia** i limiti di applicabilità dell'imposta rispetto alla discriminante oggettiva fra **reddito d'impresa** (laddove per «impresa» si intenda attività economica organizzata dall'imprenditore con il concorso di una struttura complessa e la partecipazione di un apparato di collaborazione tipica della fattispecie del lavoro dipendente) e **reddito da Lavoro Autonomo tout-court** (laddove invece per tale s'intende un reddito prodotto da attività per lo più gestite a livello individuale, senza il concorso di una struttura d'«impresa complessa» (per tale, un'azienda ad alto reddito, collaborazioni da lavoro dipendente etc. etc.)). Da alcuni si eccepisce che la Sentenza della Corte Costituzionale non chiarirebbe nettamente la differenza fra le due fattispecie. In realtà, al di là della speciosità delle tesi portate soprattutto dalle diverse Agenzie delle Entrate per conto dell'Erario, le differenze esistono e l'unico elemento di incertezza è dato dalla non codifica di tutte le circostanze di inapplicabilità (che sono in realtà numerosissime) e che a questo punto solo una *norma dedicata* potrebbe consolidare.
3. Non valgono invece le eccezioni contenute nei ricorsi dell'Amministrazione Finanziaria circa la cavillosa, presunta differenza fra la «sostanza giuridica» (*presupposto*) alla base dell'istituzione della vecchia **ILOR (Imposta Locale sui Redditi)** e quella posta alla base dell'**IRAP (Imposta Regionale sulle Attività Produttive)**. Differenza, come si diceva, speciosa e del tutto irrilevante ai fini della analogia fra le due



Unione Generale Italiana delle Federazioni degli Agenti Intermediari

fattispecie di Imposta (specioso è sostenere cioè che nella prima il fondamento fosse il reddito da capitali o quello ad essi assimilabile e che invece la seconda, e cioè l'IRAP, sia un'imposta a carattere reale, intendendosi per tale un'imposta che colpisca *tout-court* i redditi da lavoro autonomamente organizzato in maniera continuativa). In realtà, l'approfondimento delle Commissioni Tributarie (tantissime) è stato pressoché unanime nei contenuti, rilevando sostanzialmente nella ratio del presupposto d'imposta una concreta sovrapposizione delle finalità dei due tributi, a poco servendo la diversa denominazione delle imposte medesime. Il "*nomen iuris*", infatti, al di là della "necessità" di far rientrare, come si suol dire, "dalla finestra" un balzello già fatto uscire dal nostro sistema tributario passando per l'ufficialità della *porta d'uscita* (abrogazione), non riesce a far dimenticare i dubbi, le perplessità e le inapplicabilità che quel tipo d'imposizione (duplicazione di altre fattispecie di tributi) introduce nel nostro sistema tributario.

- 4. Le Sentenze della Cassazione.** In realtà, oltre a quella già citata, accompagnata peraltro da altre tre pronunce strettamente collegate e cioè la **12108**, la **12109** e la **12110** stessa data e medesimi contenuti e tipologia di dispositivo, **ve n'è una ancora antecedente** e cioè l'Ordinanza N. **2702/2008** del **10 gennaio 2008** (depositata il **5 febbraio 2008**) che prende le mosse proprio da quella Sentenza della **C.T.P. di Piacenza** (già menzionata) **la quale accoglieva la richiesta di rimborso IRAP avanzata da un Agente di Commercio e dalla successiva pronuncia della C.T.R. della Lombardia la quale respingeva in appello il Ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate avverso l'accoglimento della richiesta di rimborso dell'Agente medesimo.**
- 5. In senso più generale circa la legittimità dell'Imposta, facciamo riferimento alle Conclusioni tecniche dell'Avvocato Generale della S.C. di Giustizia Europea (Causa C-475/03) sull'ipotesi che l'IRAP violi l'art. 33 della VI Direttiva Iva n. 77/388 CEE che vieta agli Stati membri di introdurre «qualsiasi imposta, diritto e tassa che abbia il carattere di imposta sulla cifra d'affari».**

L'Avvocato Generale della S.C. dell'Unione, nelle conclusioni del **14 marzo 2006** ha confermato l'incompatibilità dell'**art. 33 n. 1** della **VI Direttiva Iva n. 77/388 CE con l'IRAP**, suggerendo alla Corte le linee per la sentenza di merito. Le Conclusioni dell'Avvocato Generale, tuttavia, non essendo vincolanti per la Corte, non sono state raccolte dai Giudici comunitari, probabilmente temendo che gli effetti di una eventuale Sentenza a supporto delle tesi dei Giudici del rinvio potessero risultare gravissimi per l'Italia (molti aspetti delle Conclusioni dell'Avvocato Generale non sono stati debitamente considerati dalla Corte), in termini di gettito fiscale nonché di obbligo di adesione dell'Amministrazione Finanziaria alle massicce istanze di rimborso dei Contribuenti.

È fuor di dubbio, tuttavia, che il problema sollevato dall'Avvocato Generale della S.C. di Giustizia Europea rimane un forte stimolo, Signor Ministro, per una opportuna rivisitazione delle ragioni dell'Imposta.

- 6. Per quanto riguarda, nello specifico l'Agente di Commercio aggiungiamo:**



Unione Generale Italiana delle Federazioni degli Agenti Intermediari

- 6.1.** L'Agente di Commercio, per le analoghe ma, diremmo a questo punto, del tutto identiche ragioni, **era già stato dichiarato non assoggettabile all'ILOR** (ci esimiamo dal ripeterci circa le caratteristiche delle due imposte già declinate in precedenza);
- 6.2.** L'Agente di Commercio, al di là delle sentenze e delle pronunce (che abbiamo già citato) che lo riguardano e che lo escludono in via costante dall'assoggettabilità all'IRAP, nella stragrande maggioranza delle singole fattispecie di impianto economico, **evidenzia largamente un diffuso status di lavoratore autonomo per il quale generalmente non si configura l'impianto economico tipico dell'impresa (v. tesi svolte in precedenza)**;
- 6.3.** La circostanza citata al punto precedente, peraltro, è **stata più volte oggetto di analisi e perfino il fulcro delle ultime modifiche apportate alla disciplina legislativa di riferimento (L. 204/85)**, a seguito dell'attuazione della **Dir. 2006/123/CE (Direttiva Servizi Mercato Interno** meglio nota come «**Direttiva Bolkestein**») da parte del **D. Lgs. 59/2010**, con l'**abolizione del Ruolo** presso le Camere di Commercio. La nuova prassi di accesso alla *Professione Agente* prevede infatti l'**iscrizione alternativa al R. Imprese presso le CCIAA (se l'attività è organizzata in forma d'Impresa)** ovvero al **REA (Repertorio Economico delle Attività) sempre presso le CCIAA, qualora l'attività dell'Agente venga esercitata in forma individuale o comunque attraverso una gestione non strutturata in forma d'impresa** (fattispecie, questa, tutt'altro che rara o isolata all'interno della *realtà* dell'Intermediazione Commerciale nel nostro Paese). Tale logica, peraltro, **fa cadere anche il costrutto della tesi sostenuta dall'Agenzia delle Entrate nel Ricorso seguito dall'Ordinanza n. 36 del 9 giugno 2008**, nel quale Ricorso si sosteneva da parte dell'Amministrazione Finanziaria, a pretesa conferma dello status di imprenditore dell'Agente di Commercio, l'obbligo di iscrizione al Registro delle Imprese!.. **Alla luce delle tesi da noi addotte in epigrafe al par. 6.3. tale obbligo indiscriminato non sussiste!..**
- Erano queste, del resto, **'perfino' le stesse conclusioni alle quali era giunto il Governo della Legislatura precedente**, allorché l'allora **Ministro dello Sviluppo Economico Bersani** aveva predisposto un **DDL (c. 2272ter, al senato s.1464) con il quale prevedeva l'identica procedura di accesso alla Professione**. Il DDL naturalmente decadde al Senato, allorché cadde il Governo Prodi.
- 6.4.** Esistono peraltro, in conclusione, **perfino tesi che, per quanto riguarda l'Agente di Commercio, propendono** (in maniera secondo noi errata ma che la dicono lunga circa la grande confusione che le Amministrazioni dello Stato continuano ad alimentare spesso in contraddizione fra di loro) **per uno status di lavoro parasubordinato!..**
- È il caso emerso dalla **circolare del Ministero del Lavoro (Direzione Generale per il Mercato del Lavoro) del 4 gennaio 2007 prot. n. 13/Segr/0000440**, relativa ad **"adempimenti connessi alla instaurazione, trasformazione e cessazione dei rapporti di lavoro"**. La circolare faceva riferimento



Unione Generale Italiana delle Federazioni degli Agenti Intermediari

all' art. 1 commi 1180 e ss. della Finanziaria 2007, il quale fa riferimento alle diverse fattispecie di lavoro, ivi comprese quelle di tipo parasubordinato, comunque «atipiche». Quella circolare, a funzione esplicativa, inseriva, dunque, gli Agenti di Commercio fra coloro il cui rapporto di collaborazione rientrerebbe fra le forme di lavoro atipico, nella fattispecie, nei Contratti di Collaborazione Coordinata e Continuativa (Co.Co.Co.)!..

È evidente che trattavasi di un errore incredibile, laddove proprio la figura dell'Agente, troppo spesso misconosciuta e confusa con altre fattispecie codicistiche, ancora una volta veniva associata a tipologie di collaborazione assolutamente aliene da quanto espressamente previsto al Libro IV, Capo X artt. 1742 e ss. c.c.. S'intende, infatti, che la fattispecie che ricorre per l'Agente di Commercio è certamente quella del Lavoro Autonomo e non affatto quella del Co.Co.Co.!..

- 6.5. Il **limite** insito nell'**attuale situazione**, tipicamente **legata ad una fase di transizione** e allo stesso tempo alla **necessità di una logica evoluzione della norma**, è che ogni **singola fattispecie-Agente debba essere vagliata, non esistendo** ovviamente ad oggi un **esonero aprioristico dell'Agente di Commercio dal pagamento dell'IRAP**. Ciò significa che, almeno fino a quando la norma non codificherà gli elementi in base ai quali l'IRAP non sarà dovuto dall'Agente di Commercio, il **singolo Contribuente Agente dovrà provvedere al pagamento dell'IRAP** e – ritenuto di essere nella condizione di esonero – **presentare istanza motivata di rimborso dell'imposta versata ed eventuale Ricorso alla C.T.P. di competenza, qualora ottenga rigetto espresso ovvero silenzio-rifiuto dall'Amministrazione Finanziaria**.

In ogni caso, è del tutto evidente che non esistano dubbi sul fatto che l'Agente Rappresentante di Commercio sia:

- Figura di **Collaboratore a Contratto di Agenzia** e quindi soggetto a **Lavoro Autonomo tout-court**;
- Ad **organizzazione economica** per lo più **semplificata, diversa** da quella a **reddito d'impresa**;
- In quanto tale **non assoggettabile ad IRAP**.

Signor Ministro, abbiamo apprezzato, come già detto in premessa, la Sua capacità di analisi e di visione generale della realtà italiana, soprattutto in un momento come questo.

Le chiederemmo, in questa circostanza, uno sforzo ulteriore ed un atto ancor più determinante in fatto di lungimiranza, oltre che volto al ripristino della giustizia fiscale per una Categoria economica così importante.

Si dice spesso che le piccole e medie imprese, soprattutto quelle del Terziario, muovono circa l'80% del PIL del nostro Paese. In quest'ambito, l'Intermediazione non solo è importante, è addirittura determinante!

In Italia, gli Agenti e Rappresentanti di Commercio sono più di trecentomila (a fronte, peraltro, di una *realtà europea* generale molto più marginale nei numeri, anche se in molti casi maggiormente strutturata nella media delle Agenzie per quanto riguarda la forma d'impresa). Gli "Agenti" di Francia e Germania, nello specifico e



Unione Generale Italiana delle Federazioni degli Agenti Intermediari

dovendo far riferimento ai due Partner europei che nell'immaginario collettivo rappresentano il parametro economico di riferimento, non sommano in due la terza parte degli Agenti di Commercio del nostro Paese (circa ottantamila attività insieme), ma proprio la differente struttura economica rispetto alle nostre piccole realtà è determinante ai fini di una diversa collocazione sia nel mercato, sia nelle previsioni di più opportuna tipologia di fiscalità.

A prescindere, infatti, da tutte le considerazioni fatte circa l'inopportunità dell'applicazione dell'IRAP agli Agenti di Commercio, dovendosi ancor più ipotizzare un intervento di *fiscalità di vantaggio*, quella del settore dell'Intermediazione potrebbe realmente risultare la più opportuna e comunque certamente improntata alla più equa giustizia fiscale. Tutto questo, nel segno della ripresa economica e degli interventi di supporto alla Manovra finanziaria, che non può essere unicamente strumento di razionalizzazione della spesa ma – come è certamente negli intenti di Codesto Ministero – la contestuale spinta ad una nuova capacità produttiva.

Siamo certi che Ella vorrà tener conto delle nostre istanze, non in quanto tali bensì nel segno di un nuovo spirito di giustizia fiscale e di rinascita del nostro Paese.

In attesa di un cenno da parte di Codesto Ministero, salutiamo cordialmente.

Il Direttore Generale

(Teofilo Sciarra)

Il Presidente

(Carlo Massaro)