

OGGETTO

NOVITA' IN MATERIA DI IRAP PROFESSIONISTI ANNO DI IMPOSTA 2022

AGGIORNAMENTO

23 NOVEMBRE 2023

RIFERIMENTI NORMATIVI

D.lgs. 446/97 - Legge 30 dicembre 2021 n. 234 - AE Circolare n. 4/E del 18 febbraio 2022

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DT
IRAP –
AGENTI E PROFESSIONISTI

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
030
200

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 49/2022: ASSOGGETTIBILITA' AD IRAP DI PROFESSIONISTI, AGENTI E PICCOLI IMPRENDITORI – SCELTE NELLA PROSSIMA DICHIARAZIONE DEI REDDITI
CIRCOLARE N. 65/2022: NOVITA' IN MATERIA DI IRAP PROFESSIONISTI ANNO DI IMPOSTA 2022

REFERENTE STUDIO

dott.ssa Cinzia MAROCCHINO

BRIEFING

Dal 2022, indipendentemente dall'organizzazione della quale si avvalgono, l'IRAP non è più dovuta dalle persone fisiche esercenti arti e professioni (art. 1 co. 8 della L. 234/2021).

In particolare, si ricorda che la Legge 30 dicembre 2021 n. 234, è intervenuta sull'imposta regionale sulle attività produttive, IRAP, modificandone l'ambito soggettivo attraverso l'esclusione dalla sua applicazione, dal 2022, di determinati soggetti.

In sostanza, a partire dall'anno di imposta 2022 (dichiarazione IRAP 2023), l'IRAP non è più dovuta dalle persone fisiche esercenti (art. 2-ter della legge di bilancio 2022):

- attività commerciali (ex art. 3 co. 1 lett. b) del DLgs. 446/97);
- arti e professioni (ex art. 3 co. 1 lett. c) del DLgs. 446/97).

Di seguito si riepilogano gli aspetti salienti di detta normativa.

ESONERO IRAP PER I PROFESSIONISTI DAL PERIODO DI IMPOSTA 2022

Preliminarmente si ricorda che, ai sensi dell'art. 1 del D.lgs. 446/97, l'IRAP:

- ✓ è un'imposta locale, applicabile alle attività produttive esercitate nel territorio di ciascuna Regione;
- ✓ ha carattere reale;
- ✓ è parzialmente indeducibile dalla base imponibile delle imposte sui redditi,
- ✓ il cui presupposto impositivo è rappresentato dall'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi.

Il presupposto oggettivo per l'applicazione dell'IRAP è rappresentato, pertanto, dall'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni o alla prestazione di servizi.

Con specifico riferimento alle società e agli enti, l'art. 2 del DLgs. 446/97 dispone che l'attività esercitata costituisce in ogni caso presupposto di imposta, prescindendo dal requisito dell'autonoma organizzazione.

Tale requisito ha assunto, invece, rilevanza con riguardo agli esercenti arti e professioni fino al periodo d'imposta 2021 (dichiarazione IRAP 2022): in mancanza di autonoma organizzazione, infatti, le attività di lavoro autonomo non rientravano nell'ambito applicativo dell'IRAP. Tuttavia, dal 2022, indipendentemente dall'organizzazione della quale si avvalgono, l'IRAP non è più dovuta dalle persone fisiche esercenti arti e professioni e attività commerciali (art. 1 co. 8 della L. 234/2021). Pertanto, allo stato attuale, l'accertamento di tale requisito rileva solo per eventuali contenziosi in corso.

Nel dettaglio, l'art. 1, comma 8, legge n. 234/2021 (legge di Bilancio 2022) ha introdotto, a decorrere dal 2022, l'esonero IRAP per le persone fisiche:

- ⇒ esercenti attività commerciali titolari di reddito d'impresa di cui all'articolo 55 del DPR n. 917 del 1986, residenti nel territorio dello Stato,
- ⇒ esercenti arti e professioni di cui all'articolo 53, primo comma, del DPR n. 917 del 1986, residenti nel territorio dello Stato.

Con particolare riferimento agli esercenti attività di lavoro autonomo, si fa presente che tale esonero opera:

-  a prescindere dalla sussistenza o meno dell'autonoma organizzazione e quindi anche in presenza di dipendenti / collaboratori e di beni strumentali "rilevanti";
-  a decorrere dal 2022 e pertanto con riferimento all'IRAP 2022.

Conseguentemente, l'esclusione dall'IRAP a partire dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2022 comporta la caducazione degli obblighi documentali, contabili, dichiarativi funzionali alla determinazione e all'assolvimento dell'imposta in questione e, sempre a decorrere dal periodo d'imposta indicato, non vi è più l'obbligo di versamento dell'acconto e, naturalmente, del saldo.

Tali obblighi, compreso il versamento del saldo e degli acconti e la presentazione della dichiarazione IRAP, permangono, invece, per i periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 1° gennaio 2022.

ASSOGGETTAMENTO A IRAP DI ASSOCIAZIONI TRA PROFESSIONISTI E STUDI ASSOCIATI

Nell'ambito soggettivo di esclusione dall'Irap rientrano le "persone fisiche" esercenti arti e professioni di cui all'articolo 53, comma 1, del TUIR residenti nel territorio dello Stato.

Il riferimento espresso alle persone fisiche esercenti arti e professioni implica che resti assoggettato ad Irap l'esercizio di arti e professioni in forma associata di cui alla lettera c) del comma 3 dell'articolo 5 del TUIR.

L'esclusione dall'ambito soggettivo di applicazione dell'Irap delle sole persone fisiche, per quanto concerne l'esercizio di arti e professioni, è coerente con la volontà del legislatore di escludere dall'ambito soggettivo di applicazione dell'Irap, a partire dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2022, le sole persone fisiche esercenti attività d'impresa.

La Cass. SS.UU. 13.4.2016 n. 7291 ha considerato soggetti ad IRAP gli studi associati e le associazioni professionali, a prescindere dalla struttura organizzativa utilizzata per l'esercizio dell'attività, vale a dire dall'insieme di mezzi e strutture (es.: dipendenti e collaboratori, immobili, macchinari, beni mobili e servizi, ...).

Le Sezioni Unite hanno, a tal fine, applicato letteralmente il secondo periodo dell'art. 2 del DLgs. 446/97, in base al quale "l'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto di imposta". Atteso che l'art. 3 co. 1 lett. c) dello stesso DLgs. 446/97 contempla, tra i soggetti passivi d'imposta, le società semplici esercenti arti e professioni, le associazioni tra professionisti e gli studi associati, ne deriva l'assoggettamento ad IRAP di tali soggetti, prescindendo dal requisito dell'autonoma organizzazione.

Da ultimo, si fa presente che con l'ordinanza n. 39578 del 14.12.2021, la Cassazione ha escluso che possa essere applicata l'IRAP sulla base della mera esistenza dello studio associato, se in concreto è stato accertato che i singoli professionisti hanno esercitato in modo autonomo e non associato l'attività professionale oggetto dell'eventuale imposizione. Nello stesso senso si è espressa anche Cass. 27.4.2022 n. 13129.

ATTIVITÀ DEI SOCI O ASSOCIATI

L'esercizio da parte dei singoli soci o associati dell'attività di sindaco o di componente di organi di amministrazione e controllo di enti e società non integra il presupposto impositivo a carico dell'associazione tra professionisti o dello studio associato qualora l'esercizio dell'attività "*avvenga in modo individuale e separato rispetto ad ulteriori attività espletate all'interno dell'associazione professionale*" (Cass. 10.5.2019 n. 12495).

Qualora lo statuto dell'associazione professionale preveda l'imputazione di tutti i proventi conseguiti dagli associati, compresi quelli derivanti da incarichi di consigliere di amministrazione, sindaco e revisore, non spetta allo studio il rimborso dell'IRAP per l'attività di sindaco e revisore svolta dai singoli associati se non sono dimostrati:

- 1) la non riconducibilità allo studio dei compensi percepiti per tali attività;

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 71/2023

PAGINA

4/4

- 2) il loro conseguimento senza fruire dei benefici organizzativi derivanti dall'appartenenza all'associazione professionale (Cass. 25.5.2020 n. 9597).

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
dott.ssa Adriana ADRIANI