

STUDIO PICCO

CONSULENZA TRIBUTARIA - DEL LAVORO - REVISIONE CONTABILE

ASSOCIAZIONE TRA PROFESSIONISTI

Codice fiscale e partita I.V.A. 01177950993

Genova, 4 febbraio 2022

CIRCOLARE N.11/2022

Alla rispettabile clientela

Imprenditori e professionisti individuali: niente Irap dal 2022

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarla che, ai sensi dell'art. 1 co. 8 della L. 30.12.2021 n. 234, dal 2022 **l'IRAP non è più dovuta dalle persone fisiche** esercenti attività commerciali ed arti e professioni. Restano invece **soggetti ad IRAP gli altri contribuenti che già ora scontano l'imposta** (es. società di capitali, società di persone, enti commerciali e non commerciali, studi associati e associazioni tra professionisti). La novità normativa **avrà effetti pratici soltanto per gli imprenditori e i professionisti che, ad oggi, ancora versano l'imposta, perché dotati di autonoma organizzazione** (chi ne è privo è già escluso da imposizione) e non si avvalgono del regime forfetario ex L. 190/2014 o di quello di vantaggio ex DL 98/2011 (tali contribuenti sono esclusi ex lege ad IRAP). **Questi soggetti**, per quanto non più sottoposti ad imposta, **nel 2022 dovranno ancora: i) presentare la dichiarazione IRAP 2022** (relativa al 2021) **entro il 30.11.2022; ii) versare il saldo IRAP** (relativo al 2021) **entro il 30.6.2022** (ovvero entro il 22.8.2022, con la maggiorazione dello 0,4%). Non rivestendo valenza interpretativa, **la modifica normativa non determina l'estinzione** (a favore del contribuente) **dei contenziosi in corso**, anche se potrebbe comunque rappresentare un elemento di valutazione da sottoporre al giudice di merito.

Premessa

A decorrere dal periodo d'imposta 2022, l'art. 1 co. 8 della L. 234/2021 prevede che l'IRAP non sia più dovuta dalle persone fisiche esercenti:

- 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).

Professionisti e imprenditori già esclusi da IRAP

Prima del 2022, risultano già esclusi da IRAP i professionisti e i "piccoli" imprenditori che, in alternativa:

- **si avvalgono del regime forfetario** ex L. 190/2014 o di quello di vantaggio ex DL 98/2011;

- **siano privi di autonoma organizzazione** (ex art. 2 del DLgs. 446/97), secondo la nozione delineata nel corso degli anni dalla giurisprudenza di legittimità e di merito (o, per i medici convenzionati con strutture ospedaliere, dall'art. 1 co. 1-bis del DLgs. 446/97).

Ultimi adempimenti relativi al 2021

Se ancora soggette ad IRAP nel 2021, le persone fisiche esercenti attività d'impresa ed arti e professioni nel 2022 dovranno ancora:

- **presentare la dichiarazione IRAP 2022** (relativa al 2021) **entro il 30.11.2022**;
- **versare il saldo IRAP** (relativo al 2021) **entro il 30.6.2022** (ovvero entro il 22.8.2022, con la maggiorazione dello 0,4%).

Osserva

Non sono invece più dovuti gli acconti relativi al 2022.

Effetti della modifica normativa sui contenziosi in corso

Non rivestendo valenza interpretativa, **la modifica normativa non determina l'estinzione** (a favore del contribuente) **dei contenziosi in corso**, anche se potrebbe comunque rappresentare un **elemento di valutazione da sottoporre al giudice di merito.**

Contribuenti ancora soggetti ad IRAP dal 2021

Restano invece **soggetti ad IRAP gli altri contribuenti che già ora scontano l'imposta** (es. società di capitali, società di persone, enti commerciali e non commerciali, studi associati e associazioni tra professionisti).

Studi associati e associazioni tra professionisti

In assenza di specifiche previsioni legislative, **gli studi associati e le associazioni professionali continueranno ad essere soggetti a IRAP.**

Osserva

Infatti, secondo le sentenze della Cassazione a Sezioni Unite 14.4.2016 n. 7371 e 13.4.2016 n.7291, **le associazioni professionali, gli studi associati e le società semplici esercenti attività di lavoro autonomo sono sempre soggetti a IRAP**, indipendentemente dalla struttura organizzativa della quale si avvalgono per l'esercizio dell'attività.

Calcoli di convenienza

L'esclusione ex lege da IRAP delle attività d'impresa e lavoro autonomo esercitate da persone fisiche potrebbe **indurre in futuro i soci e gli associati, rispettivamente, di società di persone commerciali e studi associati a proseguire l'attività individualmente.**

Limitando l'analisi all'imposizione diretta, in prima battuta si osserva che, **sul piano civilistico**, dovrebbe applicarsi l'art. 2272 c.c., in base al quale **la società si scioglie quando viene a mancare**

la pluralità dei soci, naturalmente a condizione che nel termine di sei mesi la stessa non sia ricostituita.

Osserva

Ciò posto, ove ci si riferisca a società di persone commerciali, il predetto evento *non dovrebbe dare luogo ad "alcuna emersione di plusvalenza imponibile in relazione ai beni oggetto dell'attività d'impresa a condizione che il socio superstite continui l'attività sotto forma di ditta individuale e mantenga inalterati i valori dei beni"* (circ. Agenzia delle Entrate 19.6.2002 n. 54, § 5).

Sempre con riferimento all'ipotesi di **mancata ricostituzione della pluralità dei soci e della "trasformazione" in impresa individuale**, la circ. Agenzia delle Entrate 26.2.2008 n. 13 (§ 1.10) ha affermato che, indipendentemente *"dalla qualificazione «civilistica» dell'operazione in commento, la continuità oggettiva dell'attività d'impresa - pur in presenza di una discontinuità soggettiva tra l'ente societario e la persona fisica che prosegue l'attività - determina la sostanziale «neutralità fiscale» dell'operazione di «trasformazione»*, analogamente a quanto avviene in caso di donazione d'azienda con prosecuzione dell'attività".

Osserva

Tale impostazione dovrebbe valere anche con riferimento allo **scioglimento dello studio associato e alla prosecuzione dell'attività professionale in forma individuale da parte dei singoli associati**, dal momento che *l'attività professionale stessa non viene a cessare e resta invariato il valore fiscale dei relativi beni*.

Non sembrano sussistere, pertanto, ragioni idonee a giustificare nell'ambito dei redditi di lavoro autonomo un **approccio diverso da quello della neutralità fiscale** proposto per il reddito d'impresa dalla circ. Agenzia delle Entrate 54/2002.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti.


STUDIO PICCO