

Vincenzo Cardone
Francesco Bassolino
Felicio De Luca
Mattia Rusciano

STUDIO NIGRO
ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI
REVISORI LEGALI

Roberto Lorusso Caputi
Ciro Ferdinando De Luca
Giuseppina D'Alterio
Michele Sorrentino
Massimiliano Staiano
Amelia Gerla
Mirka Cesnik
Antonio Pesce
Arturo Ferrara
Roberto Capoluongo
Palma Marsilia
Marcello Cardea
Angela Rusciano

Circolare 5/2022

Ai gentili clienti e Loro Sedi

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 contenzioni 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 avvalgano 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,

Napoli, 1 febbraio 2022