



CAMMINO DIRITTO

Rivista di informazione giuridica
<https://rivista.camminodiritto.it>



LEGGE DI BILANCIO 2022: NOVITÀ IN MATERIA DI IRAP

A partire dall'anno di imposta 2022 i contribuenti esercenti attività di impresa in forma individuale, arti e professioni sono esclusi dall'ambito applicativo dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446. Per effetto delle nuove disposizioni, introdotte dalla Legge di Bilancio 2022, i contribuenti interessati dovranno presentare la dichiarazione IRAP 2022 adempiendo solo al versamento del saldo per l'anno di imposta 2021.

di **La Redazione, Francesca Sparano**
IUS/12 - DIRITTO TRIBUTARIO
Articolo divulgativo - ISSN 2421-7123

Direttore responsabile
Raffaele Giaquinto

Publicato, Venerdì 11 Marzo 2022

La Legge di Bilancio 2022 (legge 30 dicembre 2021, n. 234) ha disposto l'esonero dall'imposta regionale sulle attività produttive di cui al d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, per le imprese individuali e gli esercenti arti e professioni.

L'esclusione dall'assolvimento dell'imposta è prevista dal comma 8 dell'art. 1 della legge, che così recita:

“A decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della presente legge, l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, non è dovuta dalle persone fisiche esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni di cui alle lettere b) e c) del comma 1 dell'articolo 3 del medesimo decreto legislativo n. 446 del 1997”.

Al fine di comprendere meglio il perimetro dei soggetti interessati dalle nuove disposizioni normative è necessario ricordare l'ambito di applicazione del tributo, disciplinato dall'art. 2 del decreto istitutivo dell'IRAP (d.lgs. n. 446/1997). Cit. presupposto di applicazione dell'imposta, recita la norma, è l'esercizio di attività di produzione e scambio di beni e prestazione di servizi autonomamente organizzata. Prescindono dalla verifica dal requisito dell'autonomia organizzativa le società, gli enti e le Amministrazioni dello Stato, la cui attività è sempre soggetta ad IRAP. La definizione del requisito è stata più tardi fornita dalla circolare del Ministero delle Finanze del 4 giugno 1998, n. 141, la quale ha chiarito che:

“Con riferimento alla locuzione "autonomamente organizzata", si precisa che l'obiettivo che il legislatore ha inteso perseguire è quello di escludere dall'ambito di applicazione del tributo tutte quelle attività che, pur potendosi astrattamente ricondurre all'esercizio d'impresa, di arti o professioni, non sono tuttavia esercitate mediante un'organizzazione autonoma da parte del soggetto interessato”.

Sempre in materia di definizione del requisito, più di recente, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione con la sentenza 10 maggio 2016, n. 9451, hanno enunciato il seguente principio di diritto:

“Con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione – previsto dal D.Lgs. 15 settembre 1997, n. 496, art. 2, -, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod

plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive”.

Pertanto, il presupposto dell'autonoma organizzazione, come sopra definito, è l'elemento che il legislatore ha fin ora identificato come necessario per circoscrivere l'ambito soggettivo di applicazione dell'imposta, nella prospettiva di soggetti esercenti attività d'impresa in forma individuale, arti e professioni. La questione ha determinato nel corso degli anni numerosi contenziosi con l'amministrazione finanziaria, atteso che non pochi si sono rivelati i casi in cui l'applicazione dell'imposta si è mostrata dubbia e controversa. Con le nuove disposizioni, allora, si chiarisce definitivamente l'ambito di applicazione a prescindere quindi dal concetto di “autonomia organizzativa”.

Venendo all'analisi delle conseguenze della riforma, è necessario innanzitutto specificare che i contribuenti interessati dalle nuove disposizioni sono rappresentati esclusivamente dai soggetti che operano in regime di tassazione progressiva IRPEF, essendone già di fatto esonerati i contribuenti in regime agevolato forfetario di cui alla l. 23 dicembre 2014, n. 190.

Inoltre, sempre in materia di ambito applicativo, è intervenuta di recente la Circolare del 18 febbraio 2022, n. 4/E dell'Agenzia delle Entrate, che ha ribadito come l'esclusione si applichi nei confronti:

delle persone fisiche esercenti attività d'impresa commerciale di cui all'articolo 55 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, c.d. “TUIR”); degli esercenti arti e professioni di cui all'art. 53, comma 1 del TUIR; delle imprese familiari, in quanto, come specificato dalla risoluzione 28 aprile 2008, n. 176/E, soggetti con natura di imprese individuali; delle aziende coniugali non gestite in forma societaria, per le medesime ragioni delle imprese familiari. L'Agenzia delle Entrate, nel medesimo intervento, ha inoltre specificato che rimangono incluse nel perimetro impositivo IRAP le associazioni prive di personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni di cui alla lettera c) comma 3 art. 5 del TUIR, quali studi associati ed associazioni professionali.

Infine, più in generale, sotto il profilo operativo l'esonero, per i contribuenti menzionati, decorre a partire dall'anno di imposta 2022. Rimane pertanto anche per questi l'obbligo dichiarativo per l'anno 2021 per cui ancora rileva il requisito dell'autonoma organizzazione.

A tal riguardo occorre ricordare che la dichiarazione relativa all'imposta regionale sulle attività produttive per l'anno di imposta 2021 deve essere presentata entro il 30 novembre 2022. Il modello consente il calcolo della base imponibile e dei versamenti dovuti a titolo di saldo per l'anno 2021 e di acconto per l'anno 2022.

Per effetto dell'esclusione, i contribuenti interessati dalle nuove disposizioni non dovranno presentare la dichiarazione IRAP relativa all'anno di imposta in corso (IRAP 2023) e versare nella prossima dichiarazione l'importo a titolo di acconto per l'anno 2022.

Note e riferimenti bibliografici

Circolare del Ministero delle Finanze del 4 giugno 1998, n. 141; Sentenza 10 maggio 2016, n. 9451; Circolare del 18 febbraio 2022, n. 4/E dell’Agenzia delle Entrate; Risoluzione 28 aprile 2008, n. 176/E.

* Il simbolo {https/URL} sostituisce i link visualizzabili sulla pagina:
<https://rivista.camminodiritto.it/articolo.asp?id=8196>