

Edizione di martedì 3 Ottobre 2023

CASI OPERATIVI

La franchigia per le indennità di trasferita
di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

La base imponibile della “flat tax incrementale”
di Laura Mazzola

DIRITTO SOCIETARIO

L'inquadramento del Modello di Organizzazione e di Gestione: ulteriori aspetti generali
di Andrea Onori

IVA

Rimborsabile l'iva per la realizzazione della cantina sull'immobile in comunione “pro indiviso”
di Luigi Scappini

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il Credito di imposta estero e le retribuzioni convenzionali
di Ennio Vial


ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Professione esercitata in forma societaria o associata: alcuni chiarimenti ai fini IRAP
di Goffredo Giordano di MpO Partners

CASI OPERATIVI

La franchigia per le indennità di trasferita

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



M3

Master Breve

**365 giorni di formazione
in abbonamento**

**NUOVA EDIZIONE
2023/2024**

[Scopri le novità della nuova edizione >](#)

Quale è la quota esente riferita alla franchigia relativa alla indennità di trasferta Italia da erogare ai dipendenti nei seguenti casi:

- importo franchigia esente in caso di spese sostenute dall'azienda per vitto (per trasferta diurna -non previsto pernottamento)
- importo franchigia esente in caso di spese sostenute dall'azienda per vitto e alloggio?

[**LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...**](#)



FiscoPratico

ADEMPIMENTO IN PRATICA

La base imponibile della “flat tax incrementale”

di Laura Mazzola

Convegno di aggiornamento

Reddito di lavoro autonomo: focus operativi e novità della Legge Delega

Scopri di più

La “flat tax incrementale” – che sostituisce l’applicazione dell’Irpef e delle relative addizionali (regionale e comunale) limitatamente all’anno 2023 – deve essere applicata su una **base imponibile** pari alla **differenza tra il reddito** di impresa (o di lavoro autonomo) **determinato nel 2023 e il reddito** di impresa (o di lavoro autonomo) **di importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, successivamente abbattuta del 5%.**

Ne deriva che, ai sensi dell’[articolo 1, comma 55, L. 197/2022](#), occorre procedere nel seguente modo:

- individuare i **redditi dichiarati** dal contribuente negli **anni 2020, 2021 e 2022**;
- individuare il **reddito più elevato dichiarato nel triennio** di monitoraggio;
- calcolare il **reddito relativo all’anno 2023**;
- calcolare la **differenza tra il reddito del 2023** e il reddito più **elevato del triennio precedente**;
- **abbattere tale risultato del 5 %** del reddito più elevato del triennio.

Ai fini del calcolo della “tassa piatta incrementale”, al risultato così ottenuto (nei limiti dell’importo soglia di 40.000 euro) occorre **applicare l’imposta sostitutiva del 15 %.**

L’ulteriore quota di reddito, oltre la differenza o il limite di 40.000 euro, **non è assoggettata ad imposta sostitutiva**, ma confluisce nel reddito complessivo che concorre alla determinazione dell’Irpef secondo gli **ordinari scaglioni di reddito.**

Vediamo, di seguito, un paio di esempi che possono aiutare la comprensione del **meccanismo di calcolo.**

Si ipotizzi, con il primo esempio, che un contribuente professionista abbia conseguito i **seguenti redditi di lavoro autonomo:**

- 000 euro nel **periodo di imposta 2023**;
- 000 euro nel **periodo di imposta 2022**;

- 000 nel **periodo di imposta 2021**;
- 000 euro nel **periodo di imposta 2020**.

Il **reddito più elevato dichiarato nel triennio** di monitoraggio è **pari a 80.000 euro**.

Tale importo deve essere **sottratto al reddito relativo all'anno 2023**, pari a 120.000 euro, ottenendo un risultato di 40.000 euro (entro la soglia limite), il quale dovrà essere successivamente **decurtato della franchigia del 5 % sul reddito più elevato**, pari a 4.000 euro = $(80.000 \text{ euro} \times 5\%)$, al fine dell'ottenimento della base imponibile.

Va da sé che **l'imposta è pari a 5.400 euro**, ossia il 15 % della base imponibile di 36.000 euro = $(40.000 \text{ euro} - 4.000 \text{ euro})$.

L'importo che, invece, confluisce nel **reddito complessivo**, da assoggettare ad Irpef ordinaria e relative addizionali, è pari a 84.000 euro, quale **differenza tra il reddito dell'anno 2023** di 120.000 euro e la **base imponibile della "flat tax incrementale"** di 36.000 euro.

Si ipotizzi ora, con il **secondo esempio**, che un contribuente artigiano abbia conseguito i seguenti redditi di impresa:

- 70.000 euro nel **periodo di imposta 2023**;
- 60.000 euro nel **periodo di imposta 2022**;
- 15.000 nel **periodo di imposta 2021**, con inizio di attività il 1° settembre.

Innanzitutto, occorre ragguagliare ad anno il **reddito conseguito nell'anno 2021**; in particolare, si deve suddividere l'importo **per i giorni di attività** (122) e, successivamente, moltiplicare il risultato per i **giorni dell'intero anno solare** (365); il reddito ragguagliato ad anno così ottenuto è pari a 44.877 euro = $((15.000 \text{ euro} / 122) \times 365)$.

Il reddito più elevato dichiarato nel triennio di monitoraggio è quello relativo al periodo d'imposta 2022 (60.000 euro). Tale importo **deve essere sottratto al reddito relativo all'anno 2023** (70.000 euro), ottenendo un risultato di 10.000 euro = $(70.000 \text{ euro} - 60.000 \text{ euro})$, e tale risultato deve essere successivamente **decurtato della franchigia del 5 % sul reddito più elevato**, pari a 3.000 euro = $(60.000 \text{ euro} \times 5\%)$, al fine dell'ottenimento della base imponibile.

Va da sé che l'imposta è pari a 1.050 euro, ossia **il 15 % della base imponibile** di 7.000 euro = $(10.000 \text{ euro} - 3.000 \text{ euro})$.

L'importo che, invece, confluisce nel reddito complessivo, da assoggettare ad Irpef ordinaria e relative addizionali, è pari a 63.000 euro, quale differenza tra **il reddito dell'anno 2023** di 70.000 euro e la **base imponibile della "flat tax incrementale"** di 7.000 euro.

DIRITTO SOCIETARIO

L'inquadrimento del Modello di Organizzazione e di Gestione: ulteriori aspetti generali

di **Andrea Onori**

Master di specializzazione

Modello Organizzativo 231 e Organismo di Vigilanza

Scopri di più

Il Modello 231/2001 (più comunemente chiamato anche MOG, Modello di Organizzazione e Gestione) con la sua funzione di “baricentro” dell’azienda risponde ad una esigenza di **tutela legale dell’attività aziendale** (per un maggior approfondimento si vedano [i precedenti contributi](#)).

Affinché tale tutela sia effettiva, ovvero che **l’ente non risponda dei reati commessi dai soggetti apicali**, si deve poter provare che:

1. la Direzione aziendale ovvero l’Organo amministrativo (la norma parla di “organo dirigente”) abbia **adottato ed attuato efficacemente il Modello 231** prima della commissione del fatto;
2. sia stato nominato un **Organismo di Vigilanza** (OdV), dotato di autonomi poteri di controllo, al quale sia stato affidato il compito di vigilare sul funzionamento e l’osservanza del Modello adottato;
3. la vigilanza da parte dell’OdV non sia stata omessa oppure insufficiente;
4. le persone che hanno commesso il reato presupposto lo abbiano commesso **eludendo il Modello 231**.

L’aspetto che più rileva, pertanto, è **l’efficace attuazione del Modello**.

In primis, per poter affermarne l’efficacia, il MOG deve essere soggetto ad una **verifica periodica** e dovrà essere aggiornato, o meglio “*modificato*”, nel caso in cui:

- siano riscontrate (“*scoperte*”) **significative violazioni** delle prescrizioni e/o;
- intervengano **cambiamenti nell’organizzazione** e/o;
- vi siano **cambiamenti nell’attività dell’ente**.

In secundis, l’efficacia del Modello di Organizzazione e di Gestione dipende anche dalla presenza di un “**sistema disciplinare**” atto a sanzionare “*il mancato rispetto delle misure indicate*”.

Da tutto quanto sopra si può affermare che “*Societas delinquere ... potest!*”.

Solo la commissione di particolari e specifiche tipologie di reato, crea la fattispecie giuridica affinché una società possa, eventualmente, essere **ritenuta responsabile di un illecito amministrativo**.

Tali reati, dettagliati e precisamente elencati dalla norma stessa, **devono**, di fatto, **essere commessi dai soggetti apicali della società** (amministratori, direttori generali dotati di ampi poteri gestori), nell'interesse o a vantaggio della stessa.

Ma quando si può dire che un reato, definito come “presupposto” della responsabilità amministrativa, viene commesso **nell'interesse o a vantaggio dell'Ente**?

Una risposta compiuta alla domanda l'ha offerta la Corte di Cassazione (**Sentenza n. 39615/2022**), pronunciandosi in merito ad un ricorso proposto da un Ente condannato per l'illecito amministrativo di cui all'[articolo 25 septies, D.Lgs. 231/2001](#), rubricato “*Omicidio colposo o lesioni gravi o gravissime commesse con violazione delle norme sulla tutela*”.

Partendo dall'assunto che l'“interesse” e il “vantaggio” sono i **due parametri di imputazione oggettiva** di cui all'[articolo 5, D.Lgs. 231/2001](#), in giurisprudenza si è affermata la teoria che questi sono due criteri **diversi ed alternativi**.

La Sentenza evidenzia come i termini di “interesse” e “vantaggio” riguardano “*concetti giuridicamente diversi, potendosi distinguere un **interesse “a monte”** per effetto di un indebito arricchimento, prefigurato e magari non realizzato, in conseguenza dell'illecito, da un **vantaggio** oggettivamente conseguito con la commissione del reato, seppure non prospettato ex ante, sicché l'interesse ed il vantaggio sono in concorso reale. Come si vede, i due criteri vengono tenuti nettamente distinti, vale a dire operanti su piani diversi, uno (l'interesse) su quello soggettivo e l'altro (il vantaggio) su quello oggettivo*”.

La Sentenza continua specificando che “***l'interesse è il criterio soggettivo** (indagabile ex ante) consistente nella prospettazione finalistica, da parte del reo persona fisica, di arrecare un interesse all'ente mediante il compimento del reato, a nulla valendo che poi tale interesse sia stato concretamente raggiunto o meno*”, mentre “***il vantaggio, al contrario, è il criterio oggettivo** (da valutare ex post), consistente nell'effettivo godimento, da parte dell'ente, di un vantaggio concreto dovuto alla commissione del reato*”.

Viene poi ulteriormente evidenziato come tale impostazione giuridica sia stata “abbracciata” dalle Sezioni Unite (Sentenza n. 38343/2014) stabilendo che “*in tema di responsabilità da reato degli enti, i criteri di imputazione oggettiva, rappresentati dal riferimento contenuto nell'art. 5 del D.Lgs. 231 del 2001 all'“interesse o al vantaggio”, sono alternativi e concorrenti tra loro, in quanto **il criterio dell'interesse** esprime una valutazione teleologica del reato, apprezzabile ex ante, cioè al momento della commissione del fatto e secondo un metro di giudizio marcatamente soggettivo, **mentre quello del vantaggio** ha una connotazione essenzialmente oggettiva, come tale valutabile*”.

ex post, sulla base degli effetti concretamente derivati dalla realizzazione dell'illecito”.

Altro aspetto di rilievo, contenuto nella Sentenza in commento, è che *“la responsabilità degli enti può dunque essere definita come una vera e propria **responsabilità da colpa di organizzazione**, caratterizzata dal malfunzionamento della struttura organizzativa dell'ente, la quale dovrebbe essere volta – mediante adeguati modelli – a prevenire la commissione di reati”.*

Sempre nel contesto della richiamata Sentenza n. 38343/2014, le Sezioni Unite hanno infatti affermato che *“la colpa di organizzazione è fondata sul rimprovero derivante dall'inottemperanza da parte dell'ente dell'obbligo di adottare le cautele, organizzative e gestionali, necessarie a prevenire la commissione dei reati previsti tra quelli idonei a fondare la responsabilità del soggetto collettivo, dovendo tali accorgimenti essere consacrati in un documento che individua i rischi e delinea le misure atte a contrastarli”.*

IVA

Rimborsabile l'Iva per la realizzazione della cantina sull'immobile in comunione "pro indiviso"

di Luigi Scappini

OneDay Master

Controllo di gestione nell'impresa vitivinicola

Scopri di più

Recentemente la Corte di **Cassazione**, con l'**ordinanza n. 21077/2023**, ha affermato il **principio di diritto** per cui *"In tema di Iva, l'esecuzione, da parte del titolare del diritto di proprietà "pro indiviso", di opere di ristrutturazione e manutenzione su un bene destinato all'esercizio dell'attività di impresa al medesimo riferibile, dà diritto al rimborso per l'intero (a prescindere cioè dall'entità della quota) dell'eccedenza detraibile d'imposta di cui all'art. 30, comma 3, lett. c), del D.P.R. n. 633 del 1972 ("ratione temporis" vigente), a condizione che sussista un nesso di strumentalità del bene con l'attività di impresa"*.

La controversia era nata per effetto di un **diniego al rimborso Iva** da parte dell'Agenzia delle entrate nei confronti di una contribuente **esercente** l'attività agricola di **viticoltura e di altre attività connesse**, consistenti nell'**agriturismo** e nella produzione di **energia** da fonti rinnovabili.

Il diniego nasceva dalla circostanza che l'Iva richiesta a rimborso riguardava alcune **spese** sostenute su **beni** appartenenti in parti uguali e **"pro indiviso"** alla titolare dell'impresa individuale e ad altra persona.

La Corte di Cassazione, riprendendo la precedente **sentenza n. 24779/2015**, ricorda che il **rimborso** dell'eccedenza Iva, previsto dall'**articolo 30, comma 3, lettera c), D.P.R. 633/1972**, deve concernere **beni** che – oltre a costituire **immobilizzazioni materiali e immateriali** (e in quanto tali beni ammortizzabili) – devono soddisfare il requisito della **strumentalità**, poiché destinati all'utilizzo nell'impresa e non idonei alla produzione di un reddito in via indipendente. A tal fine, il titolare dell'impresa deve poter disporre dei beni in forza, alternativamente, di un diritto di proprietà o di un altro diritto reale di godimento.

Ne deriva che, per poter ottenere il rimborso, è **necessaria** la **titolarità** esclusiva del diritto di **proprietà** che l'**articolo 832 cod. civ.**, definisce quale *"diritto di godere e disporre delle cose in modo pieno ed esclusivo, entro i limiti e con l'osservanza degli obblighi stabiliti dall'ordinamento giuridico."* In altri termini, è necessario poter **esercitare** un **pieno potere** di disposizione, consistente nel **governo** del **bene**, in modo tale da poterne assicurare la fruibilità in funzione

dell'attività esercitata dall'impresa.

In ragione di quanto sin qui detto, è necessario, nel caso di bene posseduto in comunione “*pro indiviso*”, comprendere **l'effettivo utilizzo** che è possibile fare, al fine di stabilire l'effettiva strumentalità o meno dello stesso.

L'[articolo 1102 cod. civ.](#), prevede che “*Ciascun partecipante può servirsi della cosa comune, purché non ne alteri la destinazione e non impedisca agli altri partecipanti di farne parimenti uso secondo il loro diritto. A tal fine può apportare a proprie spese le modificazioni necessarie per il miglior godimento della cosa.*”; tuttavia, “*Il partecipante non può estendere il suo diritto sulla cosa comune in danno degli altri partecipanti, se non compie atti idonei a mutare il titolo del suo possesso.*”.

Il **dettato civilistico** ammette, quindi, la **possibilità di utilizzo**, da parte di uno dei proprietari, del bene posseduto “*pro indiviso*” **a condizione**, tuttavia, che **non** ne venga **alterata** la **destinazione** o **negata** la **fruizione** anche agli altri; anzi, a ben vedere, è concessa, come nel caso oggetto del contenzioso, la facoltà di intervenire, a proprie spese, per migliorarne la fruizione.

A tal fine, infatti, devono essere letti gli interventi atti alla realizzazione di una cantina e all'acquisto di materiali tecnici e strumenti per la vinificazione da parte di un imprenditore viticolo.

E, la **circostanza** per cui il bene **non è posseduto integralmente, non può**, come sostenuto dall'Agenzia delle entrate, **portare a una conseguente limitazione percentuale del rimborso dell'Iva** assolta sulle spese sostenute, infatti, l'[articolo 1101 cod. civ.](#), afferma che “*Il concorso dei partecipanti, tanto nei vantaggi quanto nei pesi della comunione, è in proporzione delle rispettive quote*”.

In altri termini, il codice civile stabilisce che le **quote dei comunisti**, che si considerano in parti uguali, salvo diverse disposizioni, **rilevano al solo fine di far partecipare proporzionalmente ai vantaggi** nonché **ai pesi derivanti dalla comunione**.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il Credito di imposta estero e le retribuzioni convenzionali

di **Ennio Vial**

Seminario di specializzazione

Credito per le imposte pagate all'estero

Scopri di più

Il **credito a fronte di imposte pagate all'estero** rappresenta un **rimedio** riconosciuto dal Tuir (e dalla disciplina convenzionale), a fronte di una possibile **doppia imposizione** sul medesimo reddito.

La doppia imposizione, infatti, spesso non viene eliminata nemmeno dalle convenzioni contro le doppie imposizioni, le quali prevedono, in molti casi, la **potestà impositiva di un reddito al Paese ove questo è stato prodotto**, senza, tuttavia, prevedere l'avverbio "soltanto".

Tale circostanza determina una **tassazione concorrente anche nel Paese di residenza** del contribuente.

Per ovviare alla doppia imposizione viene, generalmente, riconosciuto **un credito a fronte delle imposte subite all'estero**.

Il prelievo fiscale occorso fuori dall'Italia **non deve essere**, tuttavia, **indicato nei righi dedicati alle "ritenute subite"** contenuti nei vari quadri reddituali della dichiarazione dei redditi. Ciò in quanto, in questo modo, l'importo verrebbe immediatamente trasferito nel quadro RN senza alcun ragguaglio e senza alcuna limitazione. Le imposte subite all'estero, infatti, **trovano accoglimento**:

- nel **quadro CE del modello Redditi**;

PF PERSONE FISICHE 2023
Agenzia Entrate

REDDITI QUADRO CE
Credito di imposta per redditi prodotti all'estero

CODICE FISCALE

PERIODO D'IMPOSTA 2022

Mod. N.

SEZIONE I
Credito d'imposta per redditi prodotti all'estero comma 1, art. 165 Tuir e credito d'imposta indiretto

| Codice Stato estero | Anno | Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate | Imposta estera | Reddito complessivo |
|---------------------|--|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| | | ,00 | ,00 | ,00 |
| CE1 | Imposta lorda | Imposta netta | Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni | di cui relativo allo Stato estero di colonna 1 |
| | 6 | 7 | 8 | 9 |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| | Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda | Credito d'imposta art. 3 D.Lgs n. 147/2015 già utilizzato | Differenza tra colonna 11 e colonna 12 | Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR |
| Sezione I-A | 11 | 12 | 13 | 14 |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| | | | | Credito indiretto |
| | | | | 15 |

- nel rigo G4 del modello 730.

| SEZIONE III - REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO | | | | |
|---|---------------------|---------------|---|--|
| G4 | Codice Stato estero | Anno | Reddito estero | Imposta estera |
| | 1 | 2 | 3 | 4 |
| | | | ,00 | ,00 |
| | Imposta lorda | Imposta netta | Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni | di cui relativo allo Stato estero di col.1 |
| | 6 | 7 | 8 | 9 |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

Tra le varie limitazioni che il credito subisce, vi è anche quella relativa al **raggiungimento dell'imposta estera scomputabile alla quota con cui il reddito concorre all'imponibile**. L'[articolo 165, comma 10, Tuir](#), infatti, stabilisce che: "Nel caso in cui il reddito prodotto all'estero concorra parzialmente alla formazione del reddito complessivo, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente."

Un caso di applicazione di questa previsione è rappresentato dalla percezione di **dividendi qualificati da parte di persone fisiche**, maturati entro il 2017 e deliberati entro il 2022. Qualora, ad esempio, il dividendo concorra a tassazione nella misura del 58,14%, la ritenuta subita all'estero risulterà detraibile nella misura massima del 58,14% del prelievo subito.

Questa previsione, inoltre, è stata normativamente estesa al caso delle **retribuzioni convenzionali** ad opera dell'[articolo 36, comma 30, D.L. 223/2006](#).

Chiariamo il concetto con un **esempio**.

Ipotizziamo un **reddito di lavoro dipendente determinato in modo analitico** pari a 100. L'imposta estera su detto reddito è pari a 30 e l'Irpef lorda italiana ammonta a 35. L'Irpef netta risulterebbe pari a 5, determinata come differenza tra l'Irpef lorda (35) e l'imposta estera (30) che, come abbiamo già avuto modo di segnalare, trova accoglimento **nel quadro CE**, e non nella casella delle ritenute contenuta nel quadro C

Ipotizzando che la **retribuzione convenzionale** sia pari a 80 e l'Irpef lorda corrispondente sia pari a 28, il conteggio del credito avverrà con le seguenti modalità. **Non è possibile scomputare l'intera imposta estera** di 30 per poter azzerare l'Irpef di 28, in quanto, in base al D.L. 223/2006, la stessa deve essere raggugliata nella stessa misura in cui il reddito concorre alla base imponibile. Poiché abbiamo ipotizzato che la retribuzione convenzionale sia pari all'80% di quella effettiva, l'imposta estera di 30 dovrà essere decurtata del 20%, passando quindi a 24

L'Irpef netta a saldo, pertanto, sarà pari a 4, ossia alla differenza tra 28 e 24. Permane la **logica agevolativa delle retribuzioni convenzionali**, in quanto l'applicazione di queste determina una Irpef di 4 invece che di 5, ma appare evidente come il ragguglio del credito "smorzi" questo effetto agevolativo.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Professione esercitata in forma societaria o associata: alcuni chiarimenti ai fini IRAP

di **Goffredo Giordano di MpO Partners**



“Ho deciso di cedere il mio studio professionale con MpO”

MpO è il partner autorevole, riservato e certificato nelle operazioni di cessione e aggregazione di studi professionali:

Commercialisti, Consulenti del lavoro, Avvocati, Dentisti e Farmacisti.

Il 12 settembre u.s. la Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 26349/2023 pubblicata il 12 settembre u.s., è ritornata sul tema dell'assoggettabilità o meno all'IRAP dei redditi inerenti le professioni esercitate mediante studi associati o società.

L'origine dell'intervento della Suprema Corte è un ricorso in CTP presentato da un professionista avverso il silenzio-diniego a seguito di una richiesta di rimborso dell'IRAP versata in anni precedenti.

Le basi su cui fonda il ricorso il contribuente sono quelle relative ai compensi professionali derivanti dall'attività di Amministratore e/o Liquidatore e/o Sindaco di società e/o Revisore di Enti, svolti dai professionisti dello Studio, i quali, a detta del contribuente, derivano esclusivamente dal lavoro personale dei singoli associati.

Pertanto, i relativi redditi provenienti da tali attività professionisti non devono essere soggetti al pagamento dell'IRAP in quanto i professionisti non si avvalgono della struttura dello Studio associato operando in autonomia.

I Giudici di Primo Grado avevano accolto il ricorso presentato dallo Studio ritenendo che *“la struttura associativa de qua non era diretta alla produzione o allo scambio di beni o servizi, ma piuttosto alla condivisione dei servizi e alla suddivisione delle relative spese”*.

A tale decisione si è opposta l'Agenzia delle Entrate con ricorso presso la CTR la quale accoglieva le richieste dell'Amministrazione Finanziaria ritenendo che l'associazione professionale presentasse *“i requisiti dell'autonoma organizzazione previsti dall'art. 2 L. 446/92, in quanto risulta creata dagli associati, non solo per ridurre le spese della struttura associativa, ma altresì per ottenere un'organizzazione in grado di migliorare la produzione e lo scambio di beni e servizi condivisi dagli associati”*.

Nell'argomentare la decisione contenuta nell'Ordinanza in commento la Suprema Corte, richiamando la copiosa giurisprudenza in materia (Cass., Sez. Un., n. 7371 del 2016; Cass. n. 12763 del 2017, Cass. n. 30873 del 2019 e Cass. n. 3622 del 2019), ribadisce il concetto che *“l'esercizio di professioni in forma societaria costituisce “ex lege” presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive, senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività”*.

Inoltre, per la Corte di Cassazione tale principio di diritto è da applicarsi anche alle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, salva la facoltà per la parte contribuente di fornire la prova contraria *“avente ad oggetto “non l'insussistenza dell'autonoma organizzazione nell'esercizio in forma associata dell'attività, ma piuttosto l'insussistenza dell'esercizio in forma associata dell'attività stessa” (in tal senso anche Cass. n. 18920 del 2016 e Cass. n. 30873 del 2019)”*.

Pertanto, deve essere assoggettato ad IRAP il reddito dello studio associato a meno che il contribuente non dimostri che tale reddito è derivato dal solo lavoro professionale dei singoli associati.

Infine, ha ribadito il concetto secondo il quale *“l'eventuale esclusione da IRAP delle società semplici (esercenti attività di lavoro autonomo), delle associazioni professionali e degli studi associati è subordinata unicamente alla dimostrazione che non viene esercitata nessuna attività produttiva in forma associata. In altre parole, va provato che il vincolo associativo non si è, in realtà, costituito”* (Cfr. Cass. 31/10/2018, n.27843).

[Continua a leggere qui](#)