

Rilevano anche i contratti stipulati nel 2015 per la deduzione IRAP stagionali

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato ieri la circolare n. 20, dedicata alle novità della legge di stabilità 2016

/ Luca FORNERO

Nel capitolo IV della circolare n. 20, diffusa ieri, l'Agenzia delle Entrate fornisce un primo esame delle novità introdotte dalla L. 208/2015 (legge di stabilità 2016) in materia di IRAP.

Un chiarimento attiene all'esclusione da imposta, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015, dei contribuenti operanti nel **settore agricolo**.

In particolare, tramite l'introduzione della lett. c-bis) all'interno dell'art. 3 comma 2 del DLgs. 446/97, è stato stabilito che **non** sono **più** soggetti passivi IRAP, tra l'altro:

- i soggetti che esercitano un'attività agricola ai sensi dell'art. 32 del TUIR;
- i soggetti di cui all'art. 8 del DLgs. 227/2001 (vale a dire, le cooperative e i loro consorzi che forniscono in via principale, anche nell'interesse di terzi, servizi nel settore selvicolturale, ivi comprese le sistemazioni idraulico-forestali);
- le cooperative e i loro consorzi (di cui all'art. 10 del DPR 601/73).

In proposito, confermando la posizione della relazione ministeriale di accompagnamento al Ddl. di stabilità 2016, l'Agenzia delle Entrate precisa che l'esclusione dal tributo regionale riguarda le attività, sopra richiamate, per le quali in precedenza si applicava l'**aliquota dell'1,9%**.

Restano invece soggette ad IRAP, atteso che scontano l'aliquota ordinaria del **3,9%**:

- le attività di agriturismo;
- le attività di allevamento, con terreno insufficiente a produrre almeno un quarto dei mangimi necessari;
- le attività connesse rientranti nell'art. 56-bis del TUIR.

Anche per quanto riguarda la deduzione parziale del costo dei lavoratori **stagionali** (ex art. 1 comma 73 della L. 208/2015), viene recepito quanto chiarito dall'Amministrazione finanziaria in sede di interrogazione parlamentare.

Si conferma, infatti, che la misura si applica dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2016 (2016, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) e consente, pertanto, di tener conto dei contratti stipulati nel corso del **2015**.

Per attribuire il diritto alla deduzione, il lavoratore stagionale deve risultare impiegato per almeno 120 giorni per due periodi d'imposta. La deduzione spetta a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di due anni, a par-

tire dalla data di cessazione del precedente contratto. La circolare n. 20/2016 ribadisce che, per il calcolo dei 120 giorni, occorre fare riferimento ai **giorni effettivi** di impiego computando anche quelli relativi al primo contratto di assunzione.

Infine, il documento di prassi affronta il tema dell'esclusione da IRAP dei **medici** che hanno sottoscritto specifiche convenzioni con le strutture ospedaliere, ai sensi dell'art. 1 comma 125 della legge di stabilità 2016. In particolare, è stato stabilito che non sussiste autonoma organizzazione ai fini IRAP nel caso di tali medici, ove essi percepiscano per l'attività svolta presso le suddette strutture più del 75% del proprio reddito complessivo.

La circolare n. 20/2016 precisa che, per il computo di tale limite, occorre riferirsi al solo reddito di **lavoro autonomo** prodotto dal medico, derivante sia dall'attività professionale esercitata presso la struttura ospedaliera, sia dall'attività esercitata al di fuori di detta struttura. Ai fini in esame non risulterebbero, infatti, rilevanti le altre categorie di reddito che, ai sensi dell'art. 8 del TUIR, concorrono alla determinazione del reddito complessivo, ma non rilevano ai fini IRAP (es. redditi di lavoro dipendente, fondiari, diversi).

Per espressa previsione normativa, sono in ogni caso **irrilevanti**, ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione:

- l'ammontare del reddito realizzato;
- le spese direttamente connesse all'attività svolta.

L'esistenza dell'autonoma organizzazione è comunque configurabile in presenza di elementi che superano lo standard e i parametri previsti dalla Convenzione con il Servizio sanitario nazionale.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ricorda che, già con la circolare n. 28/2010 (§ 4), era stato chiarito che l'esistenza dell'autonoma organizzazione è configurabile in presenza di elementi che **superano lo standard** previsto dalla convenzione e che devono essere pertanto valutati volta per volta.

Quanto all'impiego di lavoratori, l'Agenzia delle Entrate richiama la sentenza della Cassazione a Sezioni Unite n. 7291/2016, nella quale è stato precisato che l'autonoma organizzazione deve considerarsi **insussistente** (con conseguente esclusione da IRAP) nel caso in cui vengano sostenute spese per il personale di segreteria o infermieristico comune, posto che l'art. 40 comma 9 lett. d) del DPR 270/2000 ne prevede espressamente l'utilizzo per l'esercizio della medicina di gruppo.