

IMPOSTE E TASSE

Regolamento in vista ma restano perplessità sul reddito delle società tra professionisti

Stp con il principio di cassa

Imponibile Irap dalla differenza corrispettivi-costi

di Fabrizio G. Poggiani

Per le società professionali (Stp), in assenza di specifiche disposizioni di natura tributaria, la base imponibile Irap si determina quale differenza tra l'ammontare dei corrispettivi percepiti e l'ammontare dei costi inerenti sostenuti («principio di cassa»).

Dopo la presentazione della bozza del regolamento di attuazione (si veda ItaliaOggi Sette, dell'11/2/2013) a breve nella Gazzetta Ufficiale, permangono numerose perplessità sulla natura e sulla determinazione del reddito prodotto, con ripercussioni anche ai fini della determinazione del valore della produzione ai fini Irap.

La relazione di accompagnamento al provvedimento attuativo, infatti, conferma l'assenza di una disciplina di natura tributaria e contributiva per quanto concerne le società professionali, con emergenti e serie problematiche applicative.

Si ricorda, preliminarmente, che il provvedimento in commento, applicativo della legge n. 183/2011 (art. 10, in particolare), prevede la costituzione di società tra professionisti, con almeno tre soci di cui almeno due iscritti in ordini, con l'«adozione» della forma collettiva tipicamente destinata alle attività commerciali (società personali, di capitali e cooperative).

In secondo luogo, si ricorda che il reddito prodotto dagli esercenti attività professionali non deve essere considerato d'impresa, in assenza di un'attività organizzata in tale modo, ai sensi dell'art. 2238 c.c., ma deve essere considerato come reddito da lavoro autonomo, giacché si deve far riferimento all'art. 2222 c.c., avente a oggetto il contratto d'opera.

Per questo motivo, alle associazioni professionali, alle società semplici e ai professionisti singoli si rendono applicabili le disposizioni tributarie, di cui agli articoli 53 e 54, dpr n. 917/1986 (Tuir), per i quali si rende applicabile la tassazione con il «principio di cassa», da determinarsi come contrapposizione tra i compensi percepiti e i costi inerenti sostenuti, con alcune integrazioni (ammortamenti, trattamento fine rapporto dipendenti ecc.).

In assenza di una qualificazione della natura, con relativa assenza di una definita determinazione del reddito realizzato nell'ambito di questi nuovi soggetti giuridici, è opportuno far riferimento a un vecchio documento di prassi (ris. n. 118/E/2003).

Con tale documento, l'Agenzia delle entrate, intervenendo su un'istanza di interpello concernente la qualificazione dei redditi prodotti dalle società tra avvocati, di cui al dlgs n. 96/2001, ha precisato che «l'esercizio in forma comune dell'attività di avvocato, realizzato utilizzando il nuovo modello societario della Stp, deve pertanto, essere ricondotto nell'ambito del lavoro autonomo_», con la conseguenza che «i redditi prodotti dalle Stp costituiscono redditi di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 49 del Tuir, poiché a essi si applica la disciplina dettata per le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma comune di arti e professioni di cui all'art. 5, comma 3, lett. c) del medesimo Testo unico»; i compensi, di conseguenza, risultano soggetti anche alla ritenuta d'acconto, di cui all'art. 25, dpr n. 600/1973.

Fatta questa ampia premessa, si ricorda che, ai fini Irap, la lett. c), del comma 1, dell'art. 3, dlgs n. 446/1997 inserisce, tra i soggetti passivi, oltre alle persone fisiche e le società semplici, anche i soggetti equiparati, di cui al comma 3, dell'art. 5 del Tuir che esercitano arti e professioni, ai sensi del comma 1, dell'art. 53 del medesimo testo unico.

Come indicato dal comma 1, dell'art. 8, del decreto Irap, per i soggetti indicati nella lett. c), comma 1, dell'art. 3, dlgs n. 446/1997 «la base imponibile è determinata dalla differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti e l'ammontare dei costi sostenuti inerenti all'attività esercitata», con la conseguenza che anche ai fini Irap si ritiene di dover tenere conto, fatte salve indicazioni diverse allo stato attuale assenti, del «principio di cassa», in luogo di quelli disposti per i vari soggetti collettivi. Pertanto, per una società professionale, costituita nella forma giuridica di

società a responsabilità limitata, pur essendo obbligata alla redazione del bilancio, ai sensi dell'art. 2423 c.c. e per rinvio dell'art. 2478-bis del medesimo codice, nella determinazione del reddito prodotto si dovrà tenere conto dei corrispettivi incassati e delle spese e degli oneri sostenuti, in luogo del «principio della competenza», in ossequio alle disposizioni contenute negli artt. 53 e 54 del Tuir con conseguente determinazione dell'imposta regionale (Irap) con i criteri dell'art. 8, del decreto istitutivo, senza poter utilizzare il noto «principio di derivazione» dei dati di bilancio. Ne consegue che, nella determinazione del valore della produzione netta, si dovrà tenere conto dei valori «fiscamente» riconosciuti, con la conseguente partecipazione ridotta, alla determinazione del reddito, di determinati costi, come quelli inerenti alle autovetture, di cui all'art. 164 del Tuir.