

Dopo lo stop all'assimilazione delle società tra professionisti ai redditi da lavoro autonomo

Stp, conta il modello societario

Pagina a cura
di SANDRO CERATO

Le società tra professionisti producono reddito d'impresa in base alle regole previste in funzione del modello societario prescelto. Questa la conseguenza che deriva dall'eliminazione dal decreto semplificazioni, che ha ottenuto il via libera del consiglio dei ministri di giovedì 30 ottobre, della disposizione che assimilava le società tra professionisti alle associazioni costituite per l'esercizio di attività di lavoro autonomo di cui all'art. 5, comma 3, lett. c), del Tuir. Le società tra professionisti (Stp) sono state disciplinate dall'art. 10 della legge n. 183/2011, in cui si prevede che le stesse siano costituite secondo i modelli societari previsti nei Titoli V e VI del Libro V del Codice civile, e quindi utilizzando i modelli societari commerciali già esistenti, sia con riferimento alle società di persone, sia alle società di capitali. Tuttavia, la predetta disposizione non contiene alcuna indicazione in relazione alla disciplina fiscale cui sottoporre le società in questione. In passato, l'Agenzia delle entrate è stata chiamata a pronunciarsi in merito all'individuazione del regime di tassazione di particolari fattispecie di società tra «professionisti», e in particolare:

- con la ris. 4/5/2006, n. 56/E, è stato chiarito che le società di ingegneria, di cui all'art. 90, comma 2, lett. b), del dlgs n. 163/2006, obbligate a costituirsi con il modello società di capitali, ovvero cooperativo, e con oggetto sociale esclusivamente «professionale», producono reddito d'impresa. Tale conclusione si basa sul presup-

posto che tali società sono obbligatoriamente costituite con una delle predette forme, che in base alle norme del Tuir rientrano tra i soggetti che producono reddito d'impresa. Conseguentemente, i compensi percepiti da tali società, che ai fini fiscali si qualificano come ricavi, non sono assoggettati a ritenuta d'acconto di cui all'art. 25 del dpr n. 600/73, che si riferisce ai soli compensi di lavoro autonomo;

- con la ris. 28/5/2003, n. 118/E, l'Amministrazione finanziaria ha qualificato come di lavoro autonomo il reddito prodotto dalle società tra avvocati di cui al dlgs 2/2/2001, n. 96, per le quali si prevede l'applicazione della disciplina civilistica delle società in nome collettivo. La posizione dell'Agenzia si giustifica in quanto la relazione governativa al predetto dlgs n. 96/2001, dopo aver sottolineato più volte il carattere professionale della società, ha altresì precisato che il richiamo delle norme sulle società in nome collettivo non significa che le società tra avvocati siano inquadrabili tra le società commerciali, e che il non assoggettamento alle procedure concorsuali conferma la peculiarità del tipo societario e la natura non commerciale dell'attività svolta. Pertanto, il rinvio alle disposizioni previste per le società in nome collettivo opera solo in ambito civilistico, in quanto consente di utilizzare le regole di funzionamento previste per tali soggetti collettivi, mentre ai fini fiscali è necessario aver riguardo alla concreta attività svolta, che nel caso di specie si riferisce esclusivamente all'attività professionale di avvocato. Ne consegue che il reddito prodotto si qualifica come di lavoro autonomo, essendo tali società assimilabili alle associazioni

professionali costituite per l'esercizio in comune di arti e professioni, di cui all'art. 5, comma 3, lett. c), del Tuir, e i relativi compensi sono assoggettati a ritenuta a titolo d'acconto di cui all'art. 25 del dpr 600/73.

La questione del regime fiscale applicabile alle Stp è stata affrontata anche dall'Istituto di ricerca dei dottori commercialisti ed esperti contabili (Irdcec), che con la circ. n. 34/IR del 2013 ha sposato la tesi dell'inquadrabilità del reddito prodotto dalle società in questione tra quelli di lavoro autonomo. Tale posizione troverebbe il suo fondamento nella considerazione che nelle Stp l'attività professionale è esercitata in via esclusiva, a prescindere dalla tipologia societaria utilizzata, ed è soggetta al regime disciplinare dell'ordine di appartenenza in base alla disciplina svolta (o alla disciplina dei diversi Ordini professionali nell'ipotesi di Stp multidisciplinare). L'eventuale presenza di soci non professionisti con mansioni «accessorie» (quali la gestione delle risorse umane o dei sistemi informatici), non snaturerebbe in alcun modo l'attività principale svolta che rimane comunque quella professionale. La tesi «sponsorizzata» dall'Istituto di ricerca, nonché da gran parte della dottrina, è stata accolta dal legislatore, e più precisamente nell'art. 11 dello schema di decreto legislativo di attuazione della delega fiscale (legge n. 23/2014) in materia di semplificazioni fiscali (da qui il nome di «decreto semplificazioni»), secondo cui «alle società costituite ai sensi dell'art. 10 della legge 183/2011, indipendentemente dalla forma giuridica, si applica, anche ai fini Irap, il regime fiscale delle as-

sociazioni di cui all'art. 5, comma 3, lett. c), del Tuir». L'intervento normativo proposto ha quindi l'obiettivo di mantenere l'adozione del criterio di cassa per l'imputazione temporale dei compensi e delle spese riferite alle società tra professionisti, nonché di salvaguardare gli obblighi previdenziali in favore delle Casse professionali di appartenenza in funzione dell'attività professionale svolta dalla società stessa. Tuttavia, nel testo finale licenziato dal governo dopo l'esame delle osservazioni pervenute dalle commissioni parlamentari, la riportata disposizione normativa è stata espunta dal testo del decreto semplificazioni, con la conseguenza che il reddito prodotto dalle Stp non deve considerarsi di lavoro autonomo, bensì quale reddito d'impresa in funzione del tipo di società prescelta, come tra l'altro era stato sostenuto nella risposta a un'istanza di interpello presentato alla Dre Emilia Romagna.

Pertanto, se la Stp adotta il modello societario delle società di persone, il reddito d'impresa prodotto è attribuito per trasparenza ai soci in proporzione alle quote di partecipazione degli stessi, mentre se si utilizza il modello societario delle società di capitali, il reddito è tassato in capo alla stessa e in capo ai soci solamente in caso di successiva distribuzione (resta salva per le srl con soci persone fisiche la possibilità di optare per il regime di trasparenza fiscale).

È evidente che la qualificazione di reddito d'impresa fa venir meno anche l'assoggettamento a ritenuta d'acconto di cui all'art. 15 del dpr 600/73 dei compensi percepiti dalle società tra professionisti.

—© Riproduzione riservata—

Società tra professionisti

Tipologia di reddito	Producono reddito d'impresa
Modelli societari adottabili	Società commerciali di cui ai Titoli V e VI del Libro V del codice civile
Ritenuta d'acconto	I compensi non sono assoggettati a ritenuta d'acconto

Credito d'imposta accessibile ma con limiti

La società tra professionisti, quale ente che adotta uno dei modelli societari previsti per le società commerciali, può fruire del credito d'imposta del 15% per l'acquisto di beni strumentali nuovi, di cui all'art. 18 del dl 91/2014. Tale disposizione, come noto, prevede l'attribuzione di un credito d'imposta del 15%, utilizzabile in compensazione nel modello F24, per le imprese che nel periodo 25 giugno 2014-30 giugno 2015, acquistano beni strumentali nuovi inclusi nella divisione 28 della Tabella Ateco 2007, in eccedenza rispetto alla media degli investimenti eseguiti nei cinque anni precedenti, potendo escludere dalla media il periodo d'imposta con maggiori investimenti. Sono esclusi in ogni caso i beni di valore unitario non superiore a euro 10 mila. Dal punto di vista soggettivo, l'agevolazione riguarda tutti i titolari di reddito d'impresa

residenti nel territorio dello Stato, a prescindere dalla forma giuridica, dalla dimensione della stessa, dal settore produttivo di appartenenza, nonché dal regime contabile adottato (semplificato o ordinario).

L'agevolazione compete anche per le imprese costituite successivamente al 25 giugno 2014. Il credito d'imposta maturato, tuttavia, può essere utilizzato solamente a partire dal 1° gennaio 2016 con riferimento agli investimenti eseguiti nel 2014, e dal 1° gennaio 2017 per quelli eseguiti nel periodo d'imposta 2015. In ogni caso, l'utilizzo deve avvenire in tre quote costanti, e i beni agevolati non possono essere alienati prima del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui vengono acquisiti, né possono essere trasferiti all'estero prima del 31 dicembre del quarto periodo d'imposta successivo.

