

Stretta fiscale sulla trasformazione dello studio associato in Stp

PROFESSIONISTI

L'agenzia delle Entrate: è come un conferimento che realizza plusvalenze

Quanto già tassato alla associazione trasformata non è tassabile alla società

Angelo Busani

Un fortissimo disincentivo alla trasformazione degli studi professionali associati in società tra professionisti (Stp): non si tratta infatti di un'operazione neutrale, ma è equiparabile a un conferimento, con la conseguenza che si verifica un realizzo di plusvalenze. Con l'unico sollievo che quanto viene tassato in sede di conferimento, in capo all'associazione professionale trasformata (e quindi in capo ai professionisti associati), non è più tassabile in capo alla Stp risultante dalla trasformazione.

È ciò che si legge nella risposta a

interpello n. 107 di ieri, nella quale l'agenzia delle Entrate ha esaminato una istanza di uno studio associato di dottori commercialisti intenzionati a proseguire, senza soluzione di continuità, la loro attività sotto forma di una Stp in accomandita semplice, con l'idea di assegnarsi quote di capitale della Stp (taluno come socio accomandante, altri come soci accomandati) nella stessa proporzione in cui essi partecipano agli utili derivanti dalla partecipazione all'associazione professionale.

A differenza di quanto ritenuto dall'interpellante, che ipotizzava di considerare l'operazione in termini di neutralità, le Entrate, ribadendo ancora una volta che il reddito prodotto da una Stp è reddito d'impresa e non di lavoro autonomo, affermano categoricamente due principi:

- a) il regime fiscale applicabile alla «trasformazione» dell'associazione professionale in società tra professionisti è quello proprio delle operazioni di trasformazione che comportano l'ingresso o la fuoriuscita di beni dal regime di impresa;
- b) se poi l'operazione venga im-

postata sotto forma di «conferimento» dello studio associato in una Stp, si tratterebbe di una operazione fiscalmente rilevante, il cui corrispettivo è da determinarsi in base al valore normale dei singoli beni conferiti al momento della costituzione della Stp.

Sotto il primo profilo, l'operazione viene in effetti riconosciuta «equiparabile sul piano civilistico» alla trasformazione di «una società di fatto»; trattandosi, però, di una società che non svolge attività commerciale, in quanto produce reddito di lavoro autonomo, si ha la conseguenza che:

- concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo (articolo 54, comma 1-bis, lettera a), Tuir) le plusvalenze dei beni strumentali realizzate mediante cessione a titolo oneroso; con la conseguenza che il valore delle plusvalenze è dato dalla differenza tra il corrispettivo e il costo non ammortizzato; e che, in assenza di corrispettivo (come accade nel caso del passaggio da studio associato a Stp), si ha riguardo alla differenza tra il valore normale del bene e il costo non ammortizzato;

PAROLA CHIAVE

Stp

La possibilità di creare società tra professionisti è stata prevista dalla legge 183/2011, poi modificata dal decreto legge 1/2012, e quindi attuata dal regolamento dei ministri della Giustizia e dello Sviluppo economico. Le Stp possono essere in forma semplice, in nome collettivo, in accomandita semplice, Spa, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, cooperative. Nella denominazione sociale della Stp deve comparire la dicitura società tra professionisti e per quest'ultimi non è consentito essere socio di più società. I professionisti devono osservare il codice deontologico dell'Ordine a cui sono iscritti mentre la società, che può svolgere anche più attività professionali, è tenuta al rispetto delle regole dell'Ordine a cui viene iscritta

• per i beni diversi dai beni strumentali e per i crediti connessi si considera corrispettivo conseguito (articolo 9, comma 2, Tuir) il valore normale dei beni e dei crediti conferiti a seguito della trasformazione in Stp, il quale concorrerà alla formazione del reddito di lavoro autonomo.

In altre parole, quando la trasformazione comporta il mero mutamento della forma giuridica di una società, l'operazione è fiscalmente neutrale dal punto di vista delle imposte dirette (articolo 170 del Tuir), poiché si tratta di un evento che non comporta alcun effetto traslativo dei beni sociali i quali restano nella sfera patrimoniale dello stesso soggetto e quindi, sia prima che dopo l'operazione, sempre assoggettati al regime del reddito d'impresa. Invece, nel caso del passaggio da associazione professionale a Stp deve applicarsi l'articolo 171 del Tuir, e cioè la disciplina che regola il passaggio da una società lucrative a un ente non commerciale oppure da un ente non commerciale a un soggetto Ires.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

QUOTIDIANO

DEL FISCO



ADEMPIMENTI

Agenzie di viaggio tenute all'e-fattura

A poche settimane dall'entrata in vigore della fatturazione elettronica obbligatoria, anche gli operatori del settore viaggi e turismo sono alle prese con i nuovi obblighi digitali che riguarderanno sia le transazioni B2B che le operazioni B2C di questo comparto. Le operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo sono generalmente soggette, ai fini Iva, al regime speciale 74-ter del Dpr 633/1972 e, dal 1° gennaio 2019, anche le operazioni soggette a detto regime dovranno essere documentate mediante fattura elettronica, senza indicazione separata dell'imposta, e sempre con l'annotazione «Regime del margine - Agenzie di viaggio».

— Antonio Zappi

TRIBUTI LOCALI

Paga l'Imu l'immobile della Srl cessata

Sconta l'Imu il fabbricato ad uso produttivo di proprietà della Srl anche se la società è in stato di liquidazione e quindi con attività cessata. Questo perché l'Imu è imposta legata al possesso del bene e non alla produttività. La circostanza che sia cessata ogni attività produttiva non permette di equiparare il bene a un immobile collabente che è escluso dall'imposta. Così la sentenza 137/3/2018 della Ctp Como. Per il collegio giudicante è errata la tesi della società contribuente secondo cui il bene immobile (categoria D) non va assoggettato a Imu.

— Ferruccio Bogetti e Filippo Cannizzaro
Il testo integrale dell'articolo su: quotidianofisco.ilssole24ore.com

Intermediari finanziari e Fisco, la direttiva Atad cancella i dubbi

BILANCI

Chiarito il trattamento ai fini Irap e Ires. Arriva una definizione univoca

Michela Folli
Marco Piazza

La scelta del legislatore di inserire direttamente nel testo unico delle imposte sui redditi una definizione di «intermediario finanziario» (articolo 162-bis, introdotto dall'articolo 12 del decreto legislativo 29 novembre 2018, in corso di pubblicazione) risponde a una esigenza molto sentita.

Ne è una dimostrazione il fatto che a tre anni dalla revisione degli schemi di bilancio degli intermediari (si veda il Dlgs n. 136 del 2015) esistono ancora incertezze e incongruenze nelle norme fiscali applicabili a determinate tipologie di operatori nel campo finanziario.

La risposta delle Entrate n. 106 di ieri, ad esempio, riguarda una società operante nel settore della

corporate finance che presta consulenza e advisory per le operazioni straordinarie da porre in essere da parte dei propri committenti, fuori dall'ambito di gruppi bancari o finanziari.

L'attività svolta non è soggetta alla vigilanza della Banca d'Italia e non comporta l'iscrizione in albi o elenchi di alcun tipo. Fino al bilancio chiuso al 31 dicembre 2015 ha utilizzato lo schema di cui al Dlgs n. 87 del 1992 previsto per gli intermediari finanziari. Dal 2016, con l'abrogazione del Dlgs 87/1992 e la contestuale entrata in vigore del Dlgs 136/2015, la società ha cessato di essere obbligata a redigere il bilancio secondo lo schema degli intermediari finanziari e ha cominciato ad applicare le regole dei soggetti industriali (Dlgs 139/2015).

Nonostante la sua abrogazione, le norme fiscali hanno continuato a richiamare il Dlgs 87/1992; così questa società, come molte altre finanziarie non vigilate, si è ritrovata da un lato a redigere il bilancio con le regole delle imprese industriali e dall'altro ad applicare le norme fiscali sulla deducibilità degli interessi passivi e delle perdite

su crediti, sul calcolo dell'Irap e sulle maggiorazioni Irap e Ires previste per le imprese finanziarie.

La risposta dell'agenzia delle Entrate conferma la correttezza del comportamento seguito dalla società, ma ricorda anche che il decreto legislativo di recepimento della Atad ha finalmente dettato una definizione di intermediario finanziario univoca e fondamentalmente basata su quella valida per l'individuazione degli schemi di bilancio adottabili.

La nuova disciplina fiscale, che si applica già dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, consentirà di risolvere diversi casi dubbi e, soprattutto, contribuirà a evitare che vi siano incongruenze fra le regole fiscali e quelle di bilancio. Nel caso di specie, per esempio, non vi è dubbio che la società di consulenza applicherà le stesse regole fiscali delle società industriali, in quanto non rientra in alcuna delle categorie disciplinate dall'articolo 162-bis («intermediari finanziari» e «società di partecipazione non finanziaria e soggetti assimilati»).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Indennizzo deducibile nell'anno di risoluzione del contratto

LEASING

Irrilevante la circostanza che la controparte non abbia mai richiesto il rimborso

Giacomo Albano

Il costo di un indennizzo conseguente alla risoluzione contrattuale è deducibile quando si verificano le circostanze che determinano la risoluzione di diritto del contratto e, pertanto, sorge l'obbligazione al pagamento.

È quanto emerge dalla risposta all'interpello n. 108 del 12 dicembre, con cui le Entrate si sono espresse in merito ai profili di imputazione temporale dell'indennizzo derivante dalla risoluzione di un contratto di leasing.

La fattispecie riguarda una società *Oic adopter* (quindi in derivazione rafforzata) che aveva stipulato un contratto di leasing immobiliare in costruendo con un società di leasing.

Il contratto di leasing prevedeva che in caso di risoluzione di diritto del contratto il locatario avrebbe dovuto risarcire la società di leasing mediante il pagamento di un inden-

nizzo pari alla somma di tutti i canoni non ancora scaduti e del prezzo di acquisto finale attualizzati.

A seguito della stipula del contratto, l'immobile era interessato da una vicenda giudiziaria che si concludeva nel 2017 con una sentenza della Cassazione, che sanciva la confisca dell'immobile, facendo scattare una causa di risoluzione di diritto del contratto.

A seguito di tale sentenza, nel 2018 la società di leasing e il locatario concludevano una transazione per trovare un punto di incontro tra le rispettive posizioni.

In questo scenario, la società locataria istante riteneva che il costo relativo all'indennizzo fosse deducibile nel 2018, anno di stipula della transazione; veniva in proposito richiamata la sentenza della Cassazione del 25 marzo 2015, n. 5976, secondo cui la definizione di una controversia mediante accordo transattivo, deve essere rilevata nell'esercizio in cui avviene la stipula della transazione.

Le Entrate osservano invece che l'Oic 19 definisce i debiti come passività di natura determinata ed estesa certa, che rappresentano obbligazioni a pagare ammontari fissi o determinabili. Inoltre, il pa-

ragrafo 38 del principio contabile stabilisce che i debiti che si originano per ragioni diverse dallo scambio di beni e di servizi sono iscriviabili in bilancio quando sorge l'obbligazione della società al pagamento verso la controparte.

Dall'esame del contratto di leasing emerge che la risoluzione di diritto del contratto era ancorata al momento in cui un'eventuale provvedimento, tra i quali la confisca, fosse divenuto inoppugnabile. In tale ipotesi scattava un obbligo di indennizzo, pari alla somma dei canoni non ancora scaduti e del prezzo di acquisto finale.

Poiché la sentenza della Cassazione, che ha confermato la confisca dell'immobile, è stata emessa nel 2017, è in tale esercizio che scatta la risoluzione di diritto e quindi sorge l'obbligazione della società. A tal fine, secondo le Entrate, è irrilevante la circostanza che la controparte non abbia mai posto in essere alcuna richiesta espressa di indennizzo.

In virtù del principio di derivazione rafforzata, il componente negativo rappresentato dall'indennizzo conseguente alla risoluzione del contratto può pertanto essere dedotto nel periodo d'imposta 2017.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'ENERGIA DELLA TUA CASA È INTELLIGENTE?

Arriva OPEN METER, il contatore elettronico di seconda generazione. Un'innovazione tecnologica che E-Distribuzione sta portando nelle case degli italiani per consentire una gestione più consapevole dei consumi, impegnandosi ogni giorno affinché l'innovazione sia alla portata di tutti. Perché qualunque essa sia, tu possa credere nella tua energia.

E-Distribuzione ha già installato più di 7 milioni di contatori elettronici di nuova generazione nei Comuni Italiani e progressivamente saranno coinvolti tutti i 32 milioni di clienti connessi alla rete elettrica.

Scopri tutte le funzionalità, i vantaggi e quando Open Meter arriverà nel tuo Comune e a casa tua sul sito e-distribuzione.it o chiama l'803 500.





e-distribuzione.it [e-distribuzione](http://e-distribuzione.it)