
Società tra professionisti: inquadramento fiscale e previdenziale

di [Anna Maria Pia Chionna](#)

Pubblicato il 19 Ottobre 2013

le società tra professionisti sono un argomento di estremo interesse per le possibilità che aprono nello sviluppo delle attività ordinarie: ecco alcuni utili spunti sui riflessi fiscali e previdenziali

L'IRDCEC, con la circolare n. 34/IR del 19 settembre 2013, si è soffermato ad analizzare il regime fiscale e previdenziale delle società tra professionisti dopo che ne aveva esaminato i profili civilistici (circolare 32/IR del 12 luglio 2013 e circolare 33/IR del 31 luglio 2013). L'art. 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183 disciplina la S.t.p. non indicando però il regime fiscale e previdenziale applicabile, rendendo difficoltosa l'opera di ricostruzione di detti profili.

Da un punto di vista fiscale, l'individuazione della natura del reddito prodotto dipende da due elementi.

- Soggettivo, cioè la veste giuridica del soggetto. Il comma 3 del citato art. 10 stabilisce che “È consentita la costituzione di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico secondo i modelli societari regolati dai titoli V e VI del libro V del codice civile”. Quindi se la S.t.p. può assumere la veste giuridica di s.n.c., s.a.s., s.r.l., s.p.a., s.a.p.a. (titolo V) e società cooperativa (titolo VI) sarà necessario richiamare le norme fiscali che definiscono la natura del reddito prodotto da queste società e il relativo trattamento in capo ai soci. Per quanto riguarda le s.n.c. e le s.a.s. il comma 3 dell'articolo 6 TUIR contiene una presunzione assoluta: i redditi prodotti da tali società “da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale, sono considerati redditi di impresa”. Ed analogamente per quanto riguarda le società di capitali, nel caso di specie s.r.l, s.p.a. e s.a.p.a., l'art. 81 TUIR contiene una presunzione assoluta: il reddito prodotto da tali società “da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa”.
- Oggettivo, il tipo di attività svolta. Il comma 3 del citato art. 10 stabilisce che “È consentita la costituzione di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema

ordinistico...". L'art. 53 TUIR stabilisce che "Sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni".

Quindi l'analisi dei due elementi porta a due differenti conclusioni: se si riconosce la prevalenza dell'elemento soggettivo il reddito prodotto dalla s.t.p. è reddito d'impresa mentre se si dà rilevanza al presupposto oggettivo la s.t.p. produce reddito da lavoro autonomo.

Nel 2006 un analogo problema si pose in relazione alle società di ingegneria che ai sensi dell'art. 90, c.2, lett. b, D.lgs 163/2006, sono le s.p.a., le s.a.p.a., le s.r.l. e le soc. coop. che eseguono studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni di lavori, valutazioni di congruità tecnico-economica o studi di impatto ambientale. Ai fini della qualificazione del reddito prodotto da dette società l'Agenzia delle Entrate ritenne che fosse determinante il presupposto soggettivo, quindi il solo fatto di essere realizzato da un soggetto costituito sotto forma di società di capitali consentiva di annoverare tale reddito tra i redditi d'impresa.

La discrasia tra la natura commerciale del tipo societario adottato e natura professionale dell'attività svolta emerse anche con riferimento alle società tra avvocati di cui agli artt. 16 ss D.lgs. 96/2001. La norma appena richiamata stabilisce che ove non disposto diversamente a tali società si applica la disciplina delle s.n.c. non implicandone però la qualificazione di società commerciali. Però l'Agenzia delle Entrate, sottolineando il carattere professionale di tali società, concluse che tale rinvio operasse solo ai fini civilistici in quanto fiscalmente il reddito da esse prodotto è qualificabile come reddito da lavoro autonomo con la conseguente applicazione della disciplina dettata per le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in comune di arti e professioni di cui all'art. 5, c. 3, lett. c, TUIR.

Tuttavia le s.t.p. non sono assimilabili alle società di ingegneria in quanto l'esercizio dell'attività professionale deve avvenire in via esclusiva e perché possono essere costituite anche sotto forma di società di persone. Mentre le considerazioni svolte per le società di avvocati sono riferibili alle S.t.p. tanto che il 23 luglio 2013 è stato presentato al Senato un disegno di legge (art. 27, c. 4) che dispone l'applicazione a dette società del regime fiscale previsto per le associazioni tra professionisti, con la conseguente qualificazione del reddito prodotto come reddito di lavoro autonomo e l'attribuzione dello stesso per trasparenza ai soci. Il chiarimento normativo risulta di particolare importanza anche per l'IRAP, infatti la giurisprudenza ha ormai da tempo riconosciuto la possibilità, in capo alle associazioni

tra professionisti, di poter dimostrare, in concreto, l'assenza di un'autonoma organizzazione.

L'individuazione della natura fiscale del reddito prodotto dalle S.t.p. ha una rilevanza fondamentale per l'inquadramento previdenziale dei soci, generando due ordini di problemi.

- Per quanto riguarda il contributo soggettivo, la Cassa di previdenza dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali stabilisce che esso si applica sul reddito professionale netto prodotto nell'anno precedente da ciascun socio professionista. E per reddito professionale si intende il reddito da lavoro autonomo come disciplinato dall'art. 53, comma 1, TUIR. Quindi se il disegno di legge accogliesse la prospettiva della qualificazione del reddito prodotto dalle s.t.p. come reddito di lavoro autonomo i soci dovrebbero versare tale contributo; se, invece, si ritenesse di assimilare tale reddito a quello d'impresa nulla sarà dovuto dai soci.
- Per quanto riguarda il contributo integrativo, la Cassa ha stabilito che esso è dovuto da tutti coloro che sono iscritti in albi o registri che esercitano attività professionale. L'art. 10 della L. 183/2011, che ha introdotto le s.t.p., impone alle stesse l'iscrizione in un'apposita sezione degli albi o dei registri con la conseguenza che è la società ad essere sottoposta alla contribuzione integrativa e non i singoli soci. Inoltre tale contributo versato dalla s.t.p. può essere utilizzato dai soci professionisti per incrementare i montanti individuali di coloro che adottano il sistema contributivo.

19 ottobre 2013

Anna Maria Pia Chionna