



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali

Risposta n. 128

**OGGETTO: Società tra Professionisti - art. 10, comma 3, legge n. 183 del 2011
- Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000,
n. 212**

QUESITO

ALFA è una società tra professionisti, costituita ai sensi dell'art. 10, comma 3, della legge n. 183 del 2011 (di seguito STP) nelle forme di società a responsabilità limitata, di cui agli articoli 2462 e seguenti del codice civile, ed è iscritta alla sezione speciale società tra professionisti presso l'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili. Attualmente risulta costituita da soci professionisti e soci con finalità di investimento.

La società istante ha per oggetto sociale l'esercizio dell'attività professionale di dottore commercialista, inoltre per oggetto la consulenza aziendale.

Lo Statuto della società prevede che *“Ciascun socio, ove richiesto dall'organo amministrativo, potrà essere tenuto a stipulare con la Società un contratto in cui saranno specificati, contenuti, durata, modalità e corrispettivo relativi alle prestazioni da questi svolte a favore della Società”*.

In ragione di tale disposizione, è intenzione della società istante sottoscrivere con alcuni soci professionisti, in possesso di una partita IVA

personale e senza soluzione di continuità, un contratto di prestazione d'opera, di cui agli articoli n. 2230 e seguenti del codice civile.

Il compenso sarà costituito da un importo annuale, presumibilmente ripartito in dodici mensilità, diversificato in funzione delle ore lavorate, completamente indipendente sia dal risultato economico della STP che dalla partecipazione posseduta nel capitale della stessa.

La società istante chiede quale sia il trattamento fiscale da riservare, ai fini IRPEF ed IRES, ai corrispettivi riconosciuti dalla STP ai soci.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA

PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene che:

- i compensi corrisposti ai soci per le prestazioni d'opera effettuate - e da questi ultimi fatturati alla STP - costituiranno redditi di lavoro autonomo di cui all'art. 53 del TUIR e su di essi la STP opererà la ritenuta d'acconto di cui all'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;
- i compensi corrisposti ai soci per le prestazioni d'opera saranno deducibili dal reddito d'impresa della STP secondo i criteri ordinari dell'art. 109, commi 1, 2 e 5, del TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si osserva che esulano dalla competenza della scrivente valutazioni di carattere civilistico in merito alla fattispecie rappresentata.

Conseguentemente, le valutazioni che sul piano fiscale verranno illustrate prescindono da qualsiasi considerazione sulla possibile configurabilità di un contratto d'opera tra STP e alcuni suoi soci.

Nel merito, si osserva che l'art. 10, comma 3, della legge 12 novembre 2011, n. 183, consente *"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", ossia società di persone, società di capitali e cooperative.

Sul piano fiscale, le STP, costituite per l'esercizio di attività professionali per le quali è prevista l'iscrizione in appositi albi o elenchi regolamentati nel sistema ordinistico, producono reddito d'impresa in quanto non costituiscono un genere autonomo, appartenendo alle società tipiche disciplinate dal codice civile e, conseguentemente, sono soggette alla disciplina legale del modello societario prescelto, salvo deroghe o integrazioni espressamente previste.

Ai fini della qualificazione del reddito prodotto dalle STP non assume alcuna rilevanza, pertanto, l'esercizio dell'attività professionale, risultando a tal fine determinante il fatto di operare in una veste giuridica societaria.

Ne consegue che anche per le STP trovano conferma le previsioni di cui agli articoli 6, comma 3, e 81 del TUIR, per effetto delle quali il reddito complessivo delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73 del TUIR, tra le quali sono ricomprese le società a responsabilità limitata, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa.

In relazione ai quesiti posti, si osserva che l'art. 2464, comma 3, del codice civile disciplinante i "conferimenti" nelle società a responsabilità limitata, come quella in esame, prevede che *"Se nell'atto costitutivo non è stabilito diversamente, il conferimento deve farsi in denaro."*

In ragione di tale disposizione e tenuto conto che lo Statuto della società istante non prevede la possibilità di conferimenti in natura, la scrivente è dell'avviso che la fattispecie rappresentata non rientri nell'ambito di operatività del successivo comma 6 del medesimo articolo 2464 del codice civile, laddove è previsto, tra l'altro, che *"Il conferimento può anche avvenire mediante la prestazione di una polizza di assicurazione o di una fideiussione bancaria con cui vengono garantiti, per l'intero valore ad essi assegnato, gli obblighi assunti"*

dal socio aventi per oggetto la prestazione d'opera o di servizi a favore della società...”.

Tale articolo prevede, infatti, la possibilità per i soci delle s.r.l. di effettuare conferimenti, anziché in denaro, mediante assunzione di obblighi aventi per oggetto la prestazione d'opera o di servizi a favore della società, purché l'attività lavorativa del socio d'opera sia garantita, per l'intero suo valore, da una polizza di assicurazione o da una fideiussione bancaria.

Nel caso in esame, pertanto, le prestazioni d'opera, non configurando un conferimento di prestazione d'opera, sono da qualificarsi come attività lavorativa svolta in favore della società.

Pertanto, sulla base della documentazione prodotta successivamente dall'istante in riscontro ad una richiesta della scrivente e, prescindendo da qualsiasi valutazione di carattere civilistico, si è dell'avviso che i compensi corrisposti dalla STP ai soci per le prestazioni d'opera effettuate siano da qualificarsi quali redditi di lavoro autonomo di cui all'articolo 53 del TUIR, sui quali la società istante sarà tenuta ad operare la ritenuta d'acconto di cui all'articolo 25 del d.P.R. n. 600/1973.

In relazione alla trattamento fiscale dei citati compensi nei riguardi della STP istante, la scrivente ritiene coerente con la qualificazione come reddito d'impresa del reddito prodotto dalle STP costituite in forma di società di capitali, la deducibilità in capo a quest'ultima dei compensi corrisposti ai soci per le prestazioni d'opera.

Al riguardo, si precisa che, a seguito delle modifiche recate all'art. 83 del TUIR ad opera dell'articolo 13-*bis* del D.L. 30 dicembre 2017, n. 244, anche alle STP, in quanto soggetti IRES, trova applicazione la derivazione rafforzata, laddove le stesse non siano micro-imprese ai sensi dell'art. 2435-ter c.c.

Pertanto, si concorda con la soluzione prospettata dall'istante, ovvero i compensi in esame risulteranno deducibili ai sensi dell'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR, sempreché la società istante integri i requisiti della micro-impresa.

In caso contrario, l'art. 109, commi 1 e 2, del TUIR non troverà applicazione in base al combinato disposto degli art. 2, comma 1, del DM 1 aprile 2008, n. 49 e dell'art. 2, comma 1, lettera a), n. 1), del DM 3 agosto 2017 e i compensi corrisposti ai soci rileveranno in bilancio in base alla corretta imputazione temporale.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente