CAMERA DEI DEPUTATI N. 76

PROPOSTA DI LEGGE

d'iniziativa del deputato MARATTIN

Modifica all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, in materia di disciplina dell'imposta sul reddito applicabile alle società tra professionisti e alle società tra avvocati

Presentata il 13 ottobre 2022

Onorevoli Colleghi ! — La presente proposta di legge è diretta a prevedere come regime fiscale ordinario per le società tra professionisti di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, e per le società tra avvocati di cui all'articolo 4-*bis* della legge 31 dicembre 2012, n. 247, quello delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, di cui all'articolo 5, comma 3, lettera *c)*, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, consentendo al contempo ai medesimi soggetti di optare per l'applicazione delle imposte sul reddito secondo la disciplina fiscale ordinaria prevista per le società commerciali. La proposta di legge disciplina inoltre il regime giuridico e gli effetti della trasformazione delle associazioni professionali costituite secondo modelli vigenti alla data di entrata in vigore della legge in società tra professionisti e l'incorporazione di un'associazione professionale costituita secondo modelli vigenti alla data di entrata in vigore della legge da parte di una società tra professionisti preesistente, distinguendo il regime applicabile a seconda che sia stata esercitata o no l'opzione per l'applicazione del regime fiscale delle società commerciali. Si intende così superare l'attuale regime che, alla luce degli indirizzi dell'Agenzia delle entrate e in mancanza di specifiche disposizioni normative, assoggetta i redditi delle sopra citate società, ancorché imputate a professionisti, all'imposta sul reddito delle società (IRES) anziché all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) secondo il regime dei redditi da lavoro autonomo.

Nel dettaglio, il comma 1 dell'articolo 1 novella l'articolo 10 della legge n. 183 del

2011 inserendo i commi da 9-*bis* a 9-*undecies*.

Il comma 9-*bis* applica alle società tra professionisti e alle società tra avvocati il regime fiscale delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni.

Il comma 9-*ter* esclude l'applicazione, alle predette società, del regime forfetario di vantaggio previsto dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014.

Il comma 9-*quater* consente alle citate società di optare, in alternativa al regime di cui al comma 9-*bis*, per l'applicazione della disciplina fiscale ordinaria per le società commerciali, precisando che l'opzione è comunicata in sede di costituzione ovvero entro trenta giorni dall'inizio del periodo d'imposta ed è irrevocabile.

Il comma 9-*quinquies* consente la trasformazione delle associazioni professionali costituite secondo modelli vigenti alla data di entrata in vigore della legge in società tra professionisti ovvero l'incorporazione di una associazione professionale costituita secondo modelli vigenti alla data di entrata in vigore della legge da parte di una società tra professionisti preesistente, precisando che in entrambi i casi viene assicurata la continuità dei rapporti giuridici in essere.

Il comma 9-*sexies* disciplina il regime fiscale applicabile alla società tra professionisti costituita ai sensi del comma 9-*quinquies* (ovvero attraverso la trasformazione) che, non esercitando l'opzione di cui al comma 9-*quater*, sia assoggettata al regime fiscale delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni. In tale caso si prevede in particolare che: *a)* la trasformazione in società tra professionisti non costituisce realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze dei beni, comprese quelle relative alle rimanenze e al valore di avviamento; *b)* non si applichi l'articolo 171, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il quale prevede, nel caso di trasformazione di un ente non commerciale in società soggetta ad IRES, che la trasformazione venga considerata alla stregua di un conferimento limitatamente ai beni diversi da quelli già compresi nell'azienda o nel complesso aziendale dell'ente stesso; *c)* il cambio della quota di partecipazione nell'associazione professionale con la quota di partecipazione nella società tra professionisti non costituisce realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze né conseguimento di reddito professionale per i soci dell'associazione professionale trasformata (salve specifiche eccezioni).

Il comma 9-*septies* disciplina il regime fiscale applicabile alla società tra professionisti costituita ai sensi del comma 9-*quinquies* (ovvero attraverso la trasformazione) qualora eserciti l'opzione cui al comma 9-*quater*. Anche in tale caso la trasformazione in società tra professionisti non costituisce realizzo né distribuzione del valore di avviamento; tuttavia, a differenza del caso disciplinato dal comma 9-*sexies*, l'articolo 171, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, trova applicazione. Si prevede che il reddito professionale, determinato ai sensi del combinato disposto dell'articolo 9 e dell'articolo 54 del citato testo unico, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, rileverà ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) per l'associazione professionale trasformata e sarà attribuito per trasparenza agli associati per l'intero ammontare nell'esercizio di trasformazione o, a scelta dell'associazione, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto. Le riserve costituite o iscritte a fronte del conferimento di elementi dell'attivo nella società tra professionisti, e fino a concorrenza del reddito professionale, si considerano costituite con utili imputati agli associati nell'esercizio in cui avviene la trasformazione. Infine, i fondi e le riserve costituite prima della trasformazione con utili imputati agli associati non concorrono a formare il reddito dei soci in caso di distribuzione se, dopo la trasformazione, siano state iscritte in bilancio con

indicazione della loro origine e l'imputazione di esse a capitale non comporta l'applicazione del comma 6 dell'articolo 47 del medesimo testo unico delle imposte sui redditi.

Il comma 9-*octies* prevede che le disposizioni di cui al comma 9-*septies* si applichino anche alle società tra professionisti che esercitino l'opzione di cui al comma 9-*quater* in un esercizio successivo a quello di costituzione, per il periodo d'imposta di esercizio dell'opzione.

Il comma 9-*novies*, in alternativa al regime previsto dai commi 9-*septies* e 9-*octies*, consente alla società tra professionisti di optare, nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio di costituzione o quella relativa all'esercizio dell'opzione, per l'applicazione sui maggiori valori attribuiti in bilancio agli elementi dell'attivo, di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP, con un'aliquota del 12 per cento sulla parte dei maggiori valori, disciplinando le modalità di versamento dell'imposta stessa e prevedendo il regime fiscale applicabile nel caso in cui le riserve corrispondenti al saldo attivo risultante dall'attività di affrancazione siano distribuite ai soci prima del terzo esercizio successivo a quello di esercizio dell'opzione.

Il comma 9-*decies* prevede la disciplina applicabile nel caso di incorporazione di un'associazione professionale costituita secondo modelli vigenti alla data di entrata in vigore della legge da parte di una società tra professionisti preesistente, prevedendo l'applicazione dei commi 9-*sexies* o 9-*septies* a seconda che la società incorporante abbia o no esercitato l'opzione per l'assoggettamento al regime delle società commerciali, ferma restando la possibilità di optare nella prima ipotesi per il regime di cui al comma 9-*novies*.

Il comma 9-*undecies* prevede che alle società di cui al comma 9-*bis* si applicano le disposizioni di cui agli articoli 14, 15 e 16 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. In caso di esercizio dell'opzione di cui al comma 9-*quater*, le medesime società devono redigere un prospetto di riconciliazione tra il bilancio redatto secondo criteri di competenza e il bilancio redatto secondo criteri di cassa.

I commi 2 e 3 disciplinano le modalità di esercizio dell'opzione di cui al comma 9-*quater* per il primo periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge.

L'articolo 2 contiene le disposizioni finanziarie.

PROPOSTA DI LEGGE

—

Art. 1.

(Regime fiscale delle società tra professionisti e delle società tra avvocati)

1. All'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, dopo il comma 9 sono inseriti i seguenti:

« *9-bis*. Fatto salvo quanto previsto dal comma 9-*quater*, alle società di cui al comma 3 del presente articolo e alle società costituite ai sensi dell'articolo 4-*bis* della legge 31 dicembre 2012, n. 247, indipendentemente dalla forma giuridica rivestita, si applica, anche ai fini previdenziali e dell'imposta regionale sulle attività produttive, di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, il regime fiscale delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, di cui all'articolo 5, comma 3, lettera *c)*, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

9-ter. Ai redditi delle società di cui al comma 9-*bis* non si applica in nessun caso il regime di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

9-quater. Le società di cui al comma 9-*bis* possono comunque optare, in alternativa al regime di cui al medesimo comma, per l'applicazione delle imposte sul reddito secondo la disciplina fiscale ordinaria di cui al titolo II del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. L'opzione è comunicata in sede di costituzione ovvero entro trenta giorni dall'inizio del periodo d'imposta ed è irrevocabile.

9-quinquies. È ammessa la trasformazione delle associazioni professionali costituite secondo modelli vigenti alla data di entrata in vigore della presente disposizione in società tra professionisti, con gli effetti di cui all'articolo 2498 del codice

civile. È altresì ammessa l'incorporazione di un'associazione professionale costituita secondo modelli vigenti alla data di entrata in vigore della presente disposizione da parte di una società tra professionisti preesistente, con gli effetti di cui all'articolo 2504-*bis*, primo comma, del codice civile.

9-sexies. Nel caso in cui, in sede di trasformazione, la società costituita ai sensi del comma 9-*quinquies* non eserciti l'opzione cui al comma 9-*quater*:

a) la trasformazione in società tra professionisti non costituisce realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze dei beni, comprese quelle relative alle rimanenze e al valore di avviamento;

b) non si applica l'articolo 171, comma 2, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

c) il cambio della quota di partecipazione nell'associazione professionale con la quota di partecipazione nella società tra professionisti non costituisce realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze né conseguimento di reddito professionale per i soci dell'associazione professionale trasformata, fatta salva l'applicazione, in caso di conguaglio, dell'articolo 54 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 e, ricorrendone i presupposti, dell'articolo 17, comma 1, lettera *l)*, del medesimo testo unico.

9-septies. Nel caso in cui, in sede di trasformazione, la società costituita ai sensi del comma 9-*quinquies* eserciti l'opzione cui al comma 9-*quater*:

a) la trasformazione in società tra professionisti non costituisce realizzo né distribuzione del valore di avviamento;

b) si applica l'articolo 171, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986. n. 917;

c) il reddito professionale determinato ai sensi del combinato disposto dell'articolo 9 e dell'articolo 54 del testo unico, di cui al decreto del Presidente della Repubblica

n. 917 del 1986, rileva ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive per l'associazione professionale trasformata e viene attribuito per trasparenza agli associati per l'intero ammontare nell'esercizio di trasformazione o, a scelta dell'associazione, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi esercizi non oltre il quarto. La scelta deve risultare dall'ultima dichiarazione dei redditi dell'associazione;

d) le riserve costituite o iscritte a fronte del conferimento di elementi dell'attivo nella società tra professionisti, e fino a concorrenza del reddito professionale determinato ai sensi della lettera *c)*, si considerano costituite con utili imputati agli associati ai sensi dell'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, nell'esercizio in cui avviene la trasformazione;

e) i fondi e le riserve costituite prima della trasformazione con utili imputati agli associati, ai sensi dell'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 non concorrono a formare il reddito dei soci in caso di distribuzione se, dopo la trasformazione, siano state iscritte in bilancio con indicazione della loro origine e l'imputazione di esse a capitale non comporta l'applicazione dell'articolo 47, comma 6, del medesimo testo unico.

9-octies. Le disposizioni di cui al comma 9-*septies* si applicano anche alle società tra professionisti che esercitino l'opzione di cui al comma 9-*quater* in un esercizio successivo a quello di costituzione, per il periodo d'imposta di esercizio dell'opzione.

9-novies. In luogo dell'applicazione delle disposizioni di cui al comma 9-*septies* e 9-*octies*, la società tra professionisti può optare, ai fini della dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio di costituzione ovvero a quella relativa all'esercizio dell'opzione, per l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive sui maggiori valori attribuiti in bilancio agli elementi dell'attivo, con un'aliquota del 12 per cento sulla parte dei

maggiori valori. L'imposta sostitutiva dovuta ai sensi del primo periodo deve essere versata in un massimo di tre rate annuali di pari importo: la prima rata con scadenza entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative all'esercizio nel corso del quale è esercitata l'opzione di cui al comma 9-*quater*, le altre rate con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte relative ai periodi d'imposta successivi. I maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva si considerano riconosciuti a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione. Le riserve corrispondenti al saldo attivo risultante dall'affrancamento ai sensi del presente comma, se distribuite prima del terzo esercizio successivo a quello di esercizio dell'opzione di cui al medesimo comma, concorrono a formare il reddito imponibile della società tra professionisti e il reddito imponibile dei soci.

9-decies. Nell'ipotesi di cui al secondo periodo del comma 9-*quinquies*, per l'associazione professionale incorporata si producono gli effetti di cui al comma 9-*sexies* nel caso in cui la società tra professionisti incorporante non abbia esercitato l'opzione di cui al comma 9-*quater*, ovvero gli effetti di cui al comma 9-*septies* nel caso in cui la società tra professionisti incorporante abbia esercitato l'opzione di cui al comma 9-*quater*. Resta ferma la possibilità per la società incorporante di optare, nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio di efficacia della fusione, per l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 9-*novies*.

9-undecies. Alle società di cui al comma 9-*bis*, indipendentemente dall'esercizio dell'opzione di cui al comma 9-*quater*, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 14, 15 e 16 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. In caso di esercizio dell'opzione di cui al comma 9-*quater*, le società di cui al comma 9-*bis* devono redigere un prospetto di riconciliazione tra il bilancio redatto secondo criteri di competenza e il bilancio redatto secondo criteri di cassa ».

2. Per il primo periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di en-

trata in vigore della presente legge, le società di capitali costituite ai sensi del comma 3 dell'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, e le società costituite ai sensi dell'articolo 4-*bis* della legge 31 dicembre 2012, n. 247, comunicano all'Agenzia delle entrate l'esercizio dell'opzione di cui al comma 9-*quater* del citato articolo 10 della legge n. 183 del 2011, introdotto dal comma 1 del presente articolo, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge.

3. Le modalità delle comunicazioni di cui al comma 9-*quater* dell'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, introdotto dal comma 1 del presente articolo, e del comma 2 del presente articolo sono determinate con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge. Nel medesimo provvedimento sono, altresì, stabilite le modalità di attuazione delle disposizioni di cui al comma 9-*novies* dell'articolo 10 della legge n. 183 del 2011, introdotto dal comma 1 del presente articolo.

Art. 2.

(Disposizioni finanziarie)

1. Agli oneri derivanti dall'attuazione della presente legge, valutati in 10 milioni di euro a decorrere dall'anno 2022, si provvede mediante corrispondente riduzione della dotazione del Fondo di cui all'articolo 1, comma 200, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.