

# Studi associati, cessione quote nel reddito di lavoro autonomo

## Decreto Irpef-Ires

Tassazione separata per i corrispettivi percepiti nello stesso periodo

Una tipologia di proventi attratta dal principio di onnicomprensività

### Giorgio Gavelli

Lo schema di decreto di riforma Irpef-Ires approvato dal Governo in via preliminare il 30 aprile scorso, e inviato alle Camere per i previsti pareri delle Commissioni, disciplina in maniera innovativa i redditi derivanti dalla cessione a titolo oneroso delle quote di studi associati. Questi proventi vengono, infatti, attratti dal principio di onnicomprensività nella determinazione del reddito di lavoro autonomo, acquisendo la tassazione separata qualora i corrispettivi siano percepiti, anche in più rate, nello stesso periodo di imposta.

Attualmente, l'articolo 67, comma 1, del Tuir esclude (alle lettere c

**Le plusvalenze da partecipazioni non legate all'attività restano produttive di redditi diversi**

e c-bis) questa fattispecie dal capital gain qualificato e non, senza però precisare quale altra forma di imposizione si applichi sulle plusvalenze. A tal proposito, in dottrina sono state avanzate diverse tesi, con prevalenza per la non assoggettabilità ad imposta, orientamento che prende spunto anche dal testo della circolare n. 165/E/1998, nella quale l'Amministrazione finanziaria – dopo aver citato l'esclusione – ha affermato che «restano comunque assoggettate a tassazione, sia pure ad altro titolo, le somme attribuite ai soci o agli associati in caso di recesso dalla società o associazione» (di cui tratta la risoluzione n. 142/E/2008). Questa precisazione poteva lasciar intendere

come i proventi da cessione di quote degli studi associati (e, presumibilmente, per analogia anche quelle di società semplici con attività professionale) non rientrassero in alcuna fattispecie imponibile, anche se qualche volta è stata ipotizzata la tassazione come reddito di lavoro autonomo (alla stregua della cessione della clientela, di cui all'articolo 54, comma 1-quater, del Tuir) o nell'ambito dei redditi diversi come «assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere».

La bozza del decreto di riforma interviene:

- eliminando entrambe le esclusioni previste all'articolo 67, comma 1, del Tuir;
- specificando, nel nuovo testo della lettera g-ter) del comma 1 dell'articolo 17 del Tuir, che – oltre ai corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali – anche le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni, società ed enti, comunque riferibili all'attività artistica o professionale, beneficiano della tassazione separata, laddove i proventi siano percepiti, anche in più rate, nello stesso periodo di imposta.

La relazione illustrativa giustifica l'assimilazione «in quanto beni di secondo grado rispetto alla clientela e agli elementi immateriali sottostanti», precisando che «le plusvalenze relative a partecipazioni non riferibili all'attività artistica o professionale restano, naturalmente, produttive di redditi diversi». Il che fa supporre che – oltre alle quote di società semplici professionali – anche le quote/azioni di Stp (di persone o di capitali) seguiranno in futuro lo stesso trattamento, passando da fattispecie produttive di capital gain a componenti del reddito di lavoro autonomo. Peraltro, la stessa relazione fa notare che le fattispecie produttive di capital gain non si producono se conseguite «nell'esercizio di arti e professioni».

Accogliendo la tesi dell'attuale irrilevanza fiscale della cessione delle quote associative, si pone il problema di individuare (nel futuro calcolo della plusvalenza) un costo fiscalmente riconosciuto «di carico», tema che andrà opportunamente sviluppato in relazione alle



La modifica. In arrivo l'aggiornamento delle attività con tassazione separata.

## LA NORMA

### Il testo unico

L'articolo 17 del Testo unico delle imposte sui redditi (Dpr 917/1986) disciplina i casi di applicazione della tassazione separata

### Il decreto Irpef-Ires

Lo schema di decreto legislativo di riforma Irpef-Ires approvato dal Consiglio dei ministri in via preliminare il 30 aprile scorso modifica in particolare la lettera g-ter del comma 1. Di conseguenza

nell'elenco dei redditi per cui l'imposta si applica separatamente si aggiungono i «corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, incluse le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni, società ed enti, comunque riferibili all'attività artistica o professionale, se percepiti, anche in più rate, nello stesso periodo di imposta»

diverse modalità di acquisizione della partecipazione.

Resta l'irrilevanza nell'imposizione diretta per il trasferimento a titolo gratuito delle quote in esame, peraltro da collegarsi alla neutralità di ogni trasferimento per causa di morte o per atto gratuito «di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, riferibili all'attività artistica o professionale svolta in forma individuale» che sarà prevista nel futuro articolo 177-bis del Tuir dedicato alle operazioni straordinarie nell'ambito delle attività professionali.

**Anche le quote/azioni di Stp, di persone o di capitali, potrebbero in futuro ricevere lo stesso trattamento**