

Mercoledì 19/06/2013

Le reti di imprese: possibilità di apertura della partita iva e soggettività tributaria

A cura di: Studio Dott.ssa Laura Bertozzi

L'Agenzia delle Entrate con la Circ. 20 del 18 giugno 2013 è intervenuta per chiarire i riflessi fiscali che scaturiscono dall'acquisizione della soggettività giuridica.

Ricordiamo che l'articolo 3, commi 4-ter e 4-quater, del decreto legge 10 febbraio 2009, n. 5, convertito con modificazioni dalla legge 9 aprile 2009, n. 33, istitutivo del contratto di rete, ha subito importanti modificazioni a seguito dell'entrata in vigore dell'articolo 45 del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83 (cosiddetto decreto crescita), convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, e poi dell'articolo 36 del decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179 (cosiddetto decreto crescita-bis): in particolare si è affermato che le reti di impresa dotate di un fondo patrimoniale comune possono acquisire un'autonoma soggettività giuridica, distinta rispetto a quella delle singole imprese partecipanti.

E' importante sottolineare che la norma innova, sancendo una facoltà e non un obbligo, in merito all'assunzione della soggettività giuridica, che si manifesta attraverso l'iscrizione nella sezione ordinaria del Registro delle Imprese.

Questa apertura ha dei riflessi sulla natura della rete che da semplice "contratto", diviene "organizzazione" ed in tal senso la Circolare in commento definisce due nuove tipologie di rete:

- La "rete contratto";
- La "rete soggetto".

Il primo modello è quello classico ante Decreto Crescita e Decreto Crescita bis, mentre il secondo è quello che ha acquisito la soggettività giuridica e che quindi "costituisce, sotto il profilo del diritto civile, un soggetto "distinto" dalle imprese che hanno sottoscritto il contratto e, pertanto, sotto il profilo tributario, in grado di realizzare fattispecie impositive ad essa imputabili". Il documento di prassi crea un nesso di consequenzialità fra soggettività tributaria e quella civilistica.

In tal modo la rete diventa un autonomo soggetto passivo di imposta, cui fanno capo i conseguenti obblighi tributari, sia per quanto concerne le imposte dirette che quelle indirette.

Quanto alle prime, rientrando fra i soggetti, di cui all'art. 73, comma 2 del TUIR, le "reti soggetto" è passibile di imposta sul reddito delle società: nel caso in cui esercitino prevalentemente o esclusivamente attività commerciale sono assimilabili agli enti ex art. 73, co. 1 lett b), diversamente possono essere annoverate fra gli enti non commerciali di cui alla lettera c).

Analogamente ai predetti soggetti (enti commerciali o non commerciali), sono passibili di determinazione e

pagamento dell'IRAP.

La novità forse più rilevante, comunque, riguarda le imposte indirette: le "reti soggetto" possono aprire la partita IVA, con tutti gli adempimenti contabili e dichiarativi che questo comporta.

Visto che per questa nuova organizzazione, il rapporto fra le imprese aderenti e contratto di rete è analogo a quello dei soci di una società, le risorse stanziare dai partecipanti hanno la natura di conferimenti ad un soggetto terzo che provvede alla realizzazione del programma comune.

Per questo motivo il contratto di rete con soggettività giuridica non può beneficiare dell'agevolazione fiscale ex 42, comma 2-quater, del decreto legge n. 78 del 2010, proprio perché manca il legame diretto fra gli utili e la realizzazione del programma.

In questo caso l'investimento ha la natura del capitale proprio, che, in via mediata, verrà utilizzato e non vi è una diretta operatività che la circolare ministeriale invece ravvisa quale condicio sine qua non nella norma agevolativa, laddove asserisce che l'agevolazione è destinata alle "imprese che sottoscrivono o aderiscono a un contratto di rete".

Dott.ssa Laura Bertozzi