



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



Aggregazioni, network e reti d'impresе. Cooperare per innovare e competere: le nuove forme di collaborazione per imprese e professionisti

La gestione fiscale e contabile

Cristina Erminero

11 dicembre 2019

Principali riferimenti

Normativa

- Art. 3 co. 4ter e s.s. del DL 5/2009 (e ss.mm.ii.)
- DL 179/2012

Informative

- *(Circ. n. 4/E Agenzia delle Entrate del 15/02/2011)*
- *(Circ. n. 15/E Agenzia delle Entrate del 14/04/2011)*
- Risol. n. 70/E Agenzia delle Entrate del 30/06/2011
- Circ. n. 20/E Agenzia delle Entrate del 18/06/2013
- <http://contrattidirete.registroimprese.it/reti/>

Le reti di impresa



Soggettività giuridica: condizioni

Rete soggetto

Fondo patrimoniale comune

- Conferimento / patrimonio destinato
- Fondo consortile con attività esterna (c.c. 2614, 2615 2°c.)

Organo comune

- Agisce **in nome e per conto** della rete
- Può essere un soggetto interno o esterno alla rete

Forma

- Atto pubblico o scrittura privata autenticata
- Atto firmato digitalmente (D.Lgs. 82/05 art. 25)

Adempimenti pubblicitari

- Iscrizione nella **sezione ordinaria** del registro imprese

Fondo patrimoniale comune

- Conferimenti in denaro
- Conferimento in natura (c.c. 2343, 2343-ter, 2464)
- Per le SPA: costituzione di un patrimonio destinato ad uno specifico affare (c.c. 2447-bis, co.1 lett. a); OIC 2)

Patrimonio destinato: adempimenti

- **Scritture contabili:** libro giornale, libro inventari e contabilità separata
- **Rendiconto periodico:** Stato patrimoniale, Conto Economico, Nota, Regole, Delibera
- Redazione del **bilancio d'esercizio** con separata rappresentazione delle voci dedicate alla rete

Soggettività giuridica: effetti

Rete soggetto

*«La rete di imprese, per effetto dell'iscrizione de qua, diviene un nuovo soggetto di diritto (rete-soggetto) e, in quanto **autonomo** centro di imputazione di interessi e rapporti giuridici, acquista rilevanza anche dal punto di vista tributario»*

*«Soggetto passivo di imposta, **distinto** dalle imprese che hanno sottoscritto il contratto, con tutti i conseguenti obblighi tributari previsti ex lege in materia di imposte dirette ed indirette»*

Soggettività giuridica: effetti

Rete soggetto

- Autonoma **partita iva** (AA7/10, natura giuridica: 59)
- Obbligo di tenuta delle **scritture contabili** (Dpr 600/73 art. 14, 15 e 16 - attività commerciale)
- Adempimenti **fiscali** (dichiarazione dei redditi, IVA, ...)
- Adempimenti **civilistici** (c.c. 2615-bis co.1 e co.3; 2447-septies)
- Conferimenti dei partecipanti al fondo patrimoniale comune = apporto "di capitale proprio" in nuovo soggetto (effetti contabili e fiscali, in caso di scioglimento)

Effetti fiscali

Rete soggetto

Attività commerciale

IRES

TUIR art. 73, co. 1, lett. b)
"Società ed enti commerciali residenti"
-> Art. 81 e ss.

Attività commerciale
in via principale
o esclusiva

IRAP

D.Lgs. 446/1997 art. 5
**« Società di capitali ed
Enti commerciali »**

Imposta di registro

Apporti

- **Se denaro/beni mobili: misura fissa 200 euro**
- **Se beni immobili: in misura %**



Effetti fiscali

Rete soggetto

Attività non commerciale

IRES

TUIR art. 73, co. 1, lett. c)
“Enti non commerciali residenti”
-> Art. 143 e ss.

Attività commerciale
non

in via principale o esclusiva

IRAP

D.Lgs. 446/1997 art. 10
«Enti non commerciali residenti»

Imposta di registro

Apporti

- **In qualunque forma: misura 3%**



Assenza di soggettività giuridica

Rete
contratto

*«L'assenza di un'autonoma soggettività giuridica e conseguentemente fiscale delle reti di impresa comporta che gli atti posti in essere in esecuzione del programma di rete producano i loro **effetti direttamente** nelle sfere giuridico-soggettive dei **partecipanti alla rete.**»*

*«Nella rete-contratto la titolarità di beni, diritti, obblighi ed atti è **riferibile, quota parte**, alle singole imprese partecipanti; in generale, la titolarità delle situazioni giuridiche rimane individuale dei singoli partecipanti, **sebbene l'organo comune possa esercitare una rappresentanza unitaria nei confronti dei terzi**»*

Effetti fiscali

**Rete
contratto**

~~IRES~~

**Rete
contratto**

~~IRAP~~

Imposta di
registro

Apporti

- **In qualunque forma:
misura fissa: 200 euro**



Attribuzione codice fiscale

**Rete
contratto**

Possono essere iscritte all'Anagrafe tributaria le organizzazioni di persone o di beni prive di personalità giuridica (art. 2 DPR 605/73)

- **Modello AA5**
- *Data di costituzione*: data di esecuzione dell'ultima delle iscrizioni nel registro delle imprese
- *Denominazione*: "Rete di imprese" seguito dall'identificativo della rete
- *Natura giuridica*: "59 – Rete di imprese"
- *Sede legale*: luogo che meglio identifica la collocazione della rete
- *Codice attività*: (solo se non univoco) 94.99.90 «Attività di altre organizzazioni associative nca»
- *Rappresentante*: organo comune

Gestione contabile

Rete
contratto

Con
rappresentanza

L'organo comune/capofila agisce **in nome e per conto** delle imprese partecipanti in base al contratto di rete



Riflesso **automatico** nella sfera giuridica delle singole imprese



Emissione/ricezione di **tante fatture quante** sono le imprese partecipanti

Gestione contabile

Rete
contratto

Senza
rappresentanza

L'organo comune/capofila agisce **per conto ma non in nome** delle imprese partecipanti in base al contratto di rete



Riflesso **indiretto** nella sfera giuridica delle singole imprese



Emissione / ricezione di **una sola fattura** intestata all'organo comune, poi **ribaltata** alle imprese partecipanti

Scritture contabili

Rete
contratto

Senza
rappresentanza

- Costituzione fondo patrimoniale comune:

Soc. aderente XX c/apporto a Fondo patr. comune

- Esecuzione del conferimento (se in denaro):

Banca c/c a Soc. aderente XX c/apporto

- Esecuzione del conferimento (se in natura):

Diversi	a	Diversi
Beni immateriali		F.di beni materiali
Beni materiali		Mutui
Crediti		Soc. aderente XX c/apporto

Scritture contabili

Rete contratto

Senza rappresentanza

Beni e servizi acquistati da terzi

Acquisto c/transitorio	a	Debiti v/fornitori
------------------------	---	--------------------

- Riaddebito proporzionale all'impresa aderente:

Soc. aderente XX c/conguaglio	a	Acquisto c/transitorio
-------------------------------	---	------------------------

- Registrazione della singola impresa dei costi a lei attribuiti:

Acquisti	a	Rete YY c/conguaglio
----------	---	----------------------

Scritture contabili

Rete
contratto

Senza
rappresentanza

Beni e servizi venduti a terzi

Crediti v/clienti a Vendite c/transitorio

- Riaccredito proporzionale della rete all'impresa aderente:

Vendite c/transitorio a Soc. aderente XX c/conguaglio

- Registrazione della singola impresa dei ricavi a lei attribuiti:

Rete YY c/conguaglio a Vendite