

5.2 Tassazione sull'apporto dell'associato

Per le imposte sul reddito occorre avere riguardo innanzitutto alla natura dell'apporto.

Nel caso di apporto in danaro o in natura o misto lo stesso viene tassato come reddito di capitali⁴ per quanto riguarda l'associato mentre è al contrario indeducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa per l'associante⁵.

La tassazione del reddito relativa all'associato varia altresì a seconda della sua natura giuridica. Al riguardo gli utili percepiti dall'**associato non titolare di partiva IVA** (non imprenditore commerciale) sono sottoposti ad una ritenuta a titolo di imposta pari al 26%, indipendentemente dal valore dell'apporto, così come disposto dall'art. 1, comma 999 e ss. della Legge n. 205/2017 entrata ufficialmente in vigore il 01/01/2018. Prima della riforma fiscale al contrario vi era un distinguo a seconda della soglia del valore dell'apporto.

Nel caso in cui l'apporto dell'**associato** sia inerente un'attività di impresa commerciale (**titolare di partiva IVA**) e **soggetto IRPEF**, verrà tassato l'utile derivante dall'apporto solo sul 58,14% del reddito, ai sensi dell'art. 59 del TUIR. È il caso ad esempio delle società individuali o di persone (Snc, Sas, ecc.).

Ultima ipotesi è quella relativa all'**associato soggetto IRES** che si vedrà tassato l'utile derivante dall'apporto solo sul 5% del suo reddito. Ne consegue che se l'associato è una Srl l'art. 89, comma 2, del TUIR prevede il regime di esenzione degli utili nella misura del 95%.

Qualora invece l'apporto sia rappresentato da una prestazione di lavoro o di servizi esso verrà tassato in capo all'associato come reddito di lavoro autonomo e sarà per l'associante deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa. Al tempo stesso l'associante che figuri quale sostituto di imposta in presenza di un associato lavoratore autonomo è tenuto ad applicare una ritenuta d'acconto del 20% sulle somme da corrispondersi all'associato in proporzione al valore dell'apporto conferito da quest'ultimo.

5.3 Imposta di registro

È prevista l'applicazione dell'**imposta di registro** in misura fissa relativamente ai contratti di associazione in partecipazione in cui l'apporto sia caratterizzato da beni diversi dagli immobili, dalle imbarcazioni e dai natanti⁶.

Al di fuori delle ipotesi sopra prospettate se il trasferimento concerne terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli IAP si applicherà l'aliquota del 12% e in tutte le altre ipotesi di trasferimento di beni quella del 9%.

Il contratto di associazione in partecipazione dev'essere registrato entro 20 giorni dalla data della sua stipula o 60 se l'atto è formato all'estero.

4 Art. 44 TUIR.

5 Art. 109, comma 9, TUIR.

6 Art. 2 della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 modificato dall'art. 10 della Legge 23 dicembre 1999, n. 488.