

Aggregazioni e riorganizzazioni di studi con neutralità fiscale

Professionisti

La misura per il rilancio di Stp e Sta è nel decreto Irpef-Ires passato al Cdm

La norma supera l'interpretazione realizzativa dell'agenzia delle Entrate

Andrea Dilli

Il primo passaggio in Consiglio dei ministri del decreto legislativo con la revisione dell'Irpef e dell'Ires porta in dote ai professionisti la neutralità fiscale delle operazioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi, comprese quelle riguardanti il passaggio da associazioni professionali a società tra professionisti (Stp).

Si tratta di un provvedimento molto atteso dalle categorie professionali, visto che attualmente tali operazioni vengono considerate realizzative dall'amministrazione finanziaria. In particolare, secondo l'orientamento dell'agenzia delle Entrate, il passaggio dal regime del reddito di lavoro autonomo, proprio dell'esercizio delle professioni in forma singola o associata, a quello del reddito di impresa, che regola le Stp, ha un'autonoma rilevanza reddituale che trova la propria disciplina nelle disposizioni contenute negli articoli 9 e 54 del Tuir.

La soggezione a tale regime, peraltro, costituisce uno dei principali ostacoli allo sviluppo delle Stp, mo-

dello nato nel 2011 per consentire l'esercizio in forma societaria delle attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico.

Al fine di superare tale distorsione, viene introdotto nel Tuir il nuovo articolo 177-bis, dedicato esclusivamente alla disciplina delle operazioni straordinarie che interessano le attività professionali.

Il primo comma della norma dispone che i conferimenti di attività materiali e immateriali (compresa la clientela) e di passività riferibili ad attività professionali in Stp costituite ai sensi dell'articolo 10 della legge n. 183/2011 non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze. Analogamente a quanto disposto dall'articolo 176 del Tuir per le imprese, la neutralità dell'operazione è soggetta a due specifiche condizioni:

- che il valore delle partecipazioni ricevute dal soggetto conferente sia assunto pari alla somma dei valori fiscalmente riconosciuti di attività e passività conferite;

- che, relativamente a quanto ricevuto, il soggetto conferitario subentri nella posizione di quello conferente, evidenziando in un apposito prospetto di riconciliazione i dati esposti nelle scritture contabili e i valori fiscalmente riconosciuti.

Il secondo comma della norma prevede che il principio di neutralità fiscale trovi applicazione anche in ordine a ulteriori operazioni, ovvero:

- i conferimenti in società per l'esercizio di attività professionali regolamentate diverse dalle Stp, quali, ad esempio, le società tra avvocati (Sta);

- gli apporti in associazioni senza personalità giuridica e in società

semplici costituite per l'esercizio di arti e professioni; nonché gli apporti di quest'ultime in altre associazioni o società tra professionisti;

- le trasformazioni, le fusioni e le scissioni di società tra professionisti e di associazioni e società semplici costituite per l'esercizio di arti e professioni; nonché quelle messe in atto tra le società tra professionisti e le suddette associazioni e società semplici;

- il trasferimento delle predette attività e passività per causa di morte o per atto gratuito.

In buona sostanza, quindi, il principio di neutralità fiscale delle operazioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi professionali trova una regolamentazione a 360 gradi.


La norma, inoltre, disciplina anche la fase di passaggio dal regime del reddito di lavoro autonomo a quello del reddito di impresa (e viceversa), prevedendo che – al fine di evitare salti o duplicazioni d'imposta – i componenti positivi e negati-

vi che hanno concorso alla formazione del reddito di lavoro autonomo in un periodo d'imposta non rilevano nei periodi d'imposta successivi (e viceversa).

Viene, infine, regolamentata la disciplina di tali operazioni anche ai fini delle imposte indirette. In particolare, viene previsto che esse non costituiscono né cessioni di beni né prestazioni di servizi e quindi non rientrano nel campo di applicazione dell'Iva; mentre viene statuita l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa.

L'entrata in vigore della nuova disciplina delle operazioni di riorganizzazione degli studi professionali può rappresentare una svolta epocale poiché, verosimilmente, darà un impulso decisivo allo sviluppo della forma societaria per l'esercizio delle professioni regolamentate, più efficiente e fiscalmente conveniente dei tradizionali modelli associativi. Anche considerando la compatibilità, in alcuni casi, con l'utilizzo del regime forfettario da parte dei soci professionisti.

Rimane ancora da sciogliere il nodo previdenziale, considerando che nelle Stp (e nelle Sta) costituite in forma di società di capitali o cooperativa il meccanismo della doppia fatturazione (prima quella della Stp nei confronti del cliente, poi quella del socio professionista nei confronti della Stp) genera, nelle Casse che lo prevedono, la duplicazione del contributo integrativo dovuto dal professionista. Un ultimo ostacolo all'affermazione del modello societario per l'esercizio delle libere professioni.

 **Resta da risolvere il versante previdenziale che prevede ancora il doppio contributo da doppia fatturazione**