

Professionisti/1

Aggregazioni e riorganizzazioni diventano fiscalmente neutre

Conferimenti in Stp senza plusvalenze né minusvalenze a due condizioni. Perimetro ampliato ad altre società e operazioni

Pagina a cura di
Andrea Dili

Tra le misure dedicate al lavoro autonomo contenute nello schema di decreto legislativo di revisione dell'Irpef e dell'Ires assume particolare rilevanza la norma che dispone la neutralità fiscale delle operazioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi professionali. La statuzione di tale principio dovrebbe consentire di rimuovere uno dei maggiori vincoli all'aggregazione degli studi, dando nuovo slancio alla costituzione delle società tra professionisti (Stp), introdotte dall'articolo 10 della legge 183/2011 al fine di consentire l'esercizio in forma societaria delle attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico.

Attualmente l'amministrazione finanziaria considera re-

alizzative tali operazioni. In buona sostanza, secondo l'orientamento consolidato dell'agenzia delle Entrate, il transito dal regime proprio dell'esercizio in forma singola o associata delle professioni - reddito di lavoro autonomo - a quello che regola le Stp - reddito di impresa - assume un'autonoma rilevanza reddituale, ai sensi di quanto previsto dalle disposizioni contenute negli articoli 9 e 54 del Tuir.

L'articolo 6 del decreto interviene, quindi, sulla disciplina in esame, introducendo nel citato testo unico il nuovo articolo 177-bis.

Tale disposizione, costruita in analogia alle norme che regolano le medesime fattispecie per le imprese, prevede una generalizzata irrilevanza fiscale, ai fini delle imposte sui redditi, delle operazioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi professionali.

A tal fine, il primo comma della norma stabilisce che i conferimenti di attività materiali e immateriali, compresa la clientela, e di passività riferibili ad attività professionali in Stp non danno luogo a realizzo di plusvalenze o minusvalenze tutte le volte che si realizzano due specifiche condizioni, ossia:

1 in primo luogo, il valore delle partecipazioni ricevute dal soggetto conferente deve essere imputato in un ammontare corrispondente alla somma algebrica dei valori fiscalmente riconosciuti delle attività e passività conferite;

2 in secondo luogo, il soggetto conferitario deve subentrare, in relazione a quanto ricevuto, nella posizione di quello conferente, indicando in un apposito prospetto di riconciliazione i dati esposti nelle scritture contabili e i valori fiscalmente riconosciuti.

Il comma successivo, inoltre, estende l'applicazione del medesimo principio di neutralità fiscale a ulteriori operazioni, ovvero:

● ai conferimenti in altre tipologie societarie, diverse dalle Stp, dedicate all'eserci-

zio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, quali le società tra avvocati (Sta);

● agli apporti in associazioni senza personalità giuridica e in società semplici costituite per l'esercizio di arti e professioni;

● agli apporti delle partecipazioni in associazioni senza personalità giuridica (e in società semplici costituite per l'esercizio di arti e professioni) in altre associazioni o società tra professionisti;

● alle trasformazioni, fusioni e scissioni di società tra professionisti e di associazioni e società semplici costituite per l'esercizio di arti e professioni; nonché a quelle effettuate tra le società tra professionisti e le suddette associazioni e società semplici;

● al trasferimento di attività materiali e immateriali, compresa la clientela, e di passività riferibili ad attività professionali svolte in forma individuale per causa di morte o per atto gratuito.

A ben vedere, quindi, viene prevista una applicazione universale del principio di neutralità fiscale alle opera-

zioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi professionali, segnando una completa cesura con il regime attualmente vigente.

Al fine di evitare salti o duplicazioni d'imposta nella fase di passaggio dal regime del reddito di lavoro autonomo a quello del reddito di impresa (e viceversa), la norma dispone che i componenti positivi e negativi che hanno concorso alla formazione del reddito di lavoro autonomo in un periodo d'imposta non rilevano nei periodi d'imposta successivi (e viceversa).

L'ultimo comma del nuovo articolo 177-bis del Tuir contiene la disciplina delle medesime operazioni ai fini delle imposte indirette. In particolare, per quanto riguarda l'iva si interviene sul presupposto oggettivo dell'imposta, prevedendo che esse non costituiscono né cessioni di beni né prestazioni di servizi. Tali operazioni, quindi, non rientrano nel campo di applicazione dell'Iva; mentre viene prevista l'applicazione in misura fissa dell'imposta di registro. ●