

Il dlgs di riforma Ires e Irpef cambia le operazioni straordinarie dei professionisti

DS6901

DS6901

# Aggregazioni, l'Iva è neutrale

## Gli apporti e i conferimenti non sono cessioni di beni

DI FRANCO RICCA

**N**eutralità anche ai fini dell'Iva per le operazioni straordinarie nell'ambito della riorganizzazione delle attività professionali: apporti, conferimenti e trasformazioni non daranno luogo a cessioni di beni o prestazioni di servizi agli effetti dell'imposta. Lo prevede lo schema di dlgs attuativo del secondo modulo di riforma dell'imposizione sui redditi, che accorda il regime di esclusione dall'Iva alle operazioni straordinarie contemplate da quello che dovrebbe essere l'articolo 177-bis del Tuir. Si tratta di una previsione estremamente interessante, nell'ottica della doverosa (e sinora carente) equiparazione, agli effetti dell'Iva, delle attività professionali a quelle imprenditoriali, rispetto anche alla nozione di azienda nel senso in cui essa va intesa nel sistema dell'imposta armonizzata. L'alquanto eterogenea portata oggettiva suscita però qualche perplessità e dovrebbe forse essere circoscritta o precisata meglio per rispettare la cornice unionale.

In sintesi, il nuovo art. 177-bis del Tuir mira ad accordare il regime di neutralità reddituale, prevedendo che non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze, ai "conferimenti di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, comunque riferibili all'attività artistica o professionale, in una società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183", nonché: ai conferimenti in società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico diverse da quelle anzidette; agli apporti in as-

soziazioni o società semplici costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni; agli apporti delle posizioni partecipative nelle predette associazioni o società, nonché in altre associazioni o società costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni o in società tra professionisti; alle trasformazioni, fusioni e scissioni di società tra professionisti, nonché tra tali società e le associazioni o società semplici; al trasferimento di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, riferibili all'attività artistica o professionale svolta in forma individuale per causa di morte o per atto gratuito.

Quanto al trattamento Iva, lo schema di dlgs si prefigge di integrare le disposizioni dell'art. 2, terzo comma, lettera f) e dell'art. 3, terzo comma, lett. d), del dpr 26 ottobre 1972, n. 633, ai sensi delle quali non costituiscono cessioni di beni né prestazioni di servizi i passaggi "in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti", aggiungendovi quelli dipendenti da operazioni straordinarie di cui al predetto art. 177-bis. Inoltre, agli effetti dell'imposta di registro, si prevede di assoggettare gli atti inerenti tali operazioni straordinarie all'imposta fissa.

Tornando all'Iva, la vigente normativa nazionale ed unionale accorda il trattamento di esclusione dall'imposta: alle cessioni e ai conferimenti aventi ad oggetto aziende o rami aziendali (nel linguaggio della direttiva, una universalità totale o parziale di beni e servizi), allo scopo di non gravare dell'onere dell'imposta il cessionario che subentra nell'impresa del cedente (art. 2, terzo

comma, lett. b, dpr 633/1972 e artt. 19 e 29 della direttiva Iva); ai passaggi di beni e servizi in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti; questa esclusione, sancita dalle citate disposizioni degli artt. 2 e 3 del dpr n. 633/1972, non figura esplicitamente nella direttiva, verosimilmente perché non è necessaria in considerazione del fatto che tali "passaggi" non hanno natura traslativa, ma sono l'effetto di modificazioni intersoggettive.

Sembra quindi di poter dire che la prevista esclusione dall'Iva dei passaggi di beni e servizi nell'ambito delle operazioni straordinarie degli esercenti arti e professioni, di cui all'art. 177-bis del Tuir, alla luce della normativa vigente, dovrebbe essere circoscritta alle cessioni ed ai conferimenti aventi ad oggetto l'universalità di beni/servizi (corrispondenti alla nozione di azienda), nonché ai passaggi di beni e servizi per effetto di trasformazioni, mentre non potrebbe operare, per esempio, in relazione ai conferimenti o apporti di singoli beni o servizi.

La predetta esclusione, inoltre, dovrebbe essere accompagnata dall'integrazione del comma 7 dell'art. 19-bis2 del dpr n. 633/1972, al fine di estendere esplicitamente alla nuova fattispecie l'obbligo della rettifica della detrazione a carico dei soggetti aventi causa.

— © Riproduzione riservata —

