



CAMERA DEI DEPUTATI  
V COMMISSIONE PERMANENTE  
BILANCIO, TESORO E PROGRAMMAZIONE

DISEGNO DI LEGGE

*Conversione in legge del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34,  
recante “misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e  
all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza  
epidemiologica da COVID-19”*

*(Atto Camera n. 2500)*

Audizione del  
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

---

## INDICE

	<b>Pag.</b>
1. Premessa.....	3
2. CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO .....	4
<i>Articolo 25. (Contributo a fondo perduto)</i> .....	6
3. PROROGA DEI TERMINI DI VERSAMENTO RELATIVI ALLE DICHIARAZIONI FISCALI E DELLA PRIMA RATA DI ACCONTO IMU .....	6
<i>Articolo 126-bis. (Proroga dei termini dei versamenti relativi alle dichiarazioni fiscali)</i> .....	7
4. RIPRISTINO COMPENSAZIONE CREDITI IRPEF, IRES E IRAP, ANCHE PRIMA DELLA PRESENTAZIONE DELLA RELATIVA DICHIARAZIONE .....	8
<i>Articolo 147-bis. (Compensazione dei crediti di imposta relativi alle imposte dirette)</i> .....	8
5. RIDUZIONE DELLA MISURA DELLA RITENUTA A TITOLO DI ACCONTO DELL'IRPEF .....	9
<i>Articolo 126-bis. (Riduzione della misura della ritenuta sui redditi di lavoro autonomo)</i> .....	10
6. NEUTRALITÀ FISCALE DELLE OPERAZIONI DI RIORGANIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ DI LAVORO AUTONOMO.....	10

---

## 1. Premessa

Signor Presidente, Onorevoli Deputati,

il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (d'ora in avanti, "CNDCEC") desidera innanzitutto porgere a codesta On.le Commissione parlamentare il suo deferente saluto e i suoi più vivi ringraziamenti per l'opportunità che viene concessa di formulare proprie proposte di modifica delle disposizioni di cui al disegno di legge di *"Conversione in legge del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, recante misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19"* (Atto Camera n. 2500).

In via preliminare, si evidenzia che il CNDCEC è perfettamente consapevole delle difficoltà nel mettere a punto un provvedimento complesso come quello in esame, in un passaggio così drammatico per il Paese e per la sua economia.

È tuttavia doveroso sottolineare – come peraltro già osservato nelle memorie depositate presso la 5ª Commissione permanente (Bilancio) del Senato della Repubblica nell'ambito dell'audizione informale sul disegno di legge: *"Conversione in legge del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, recante misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19"* (Atto Senato n. 1766), nonché nel documento depositato presso le Commissioni riunite VI (Finanze) e X (Attività produttive) della Camera dei deputati nell'ambito dell'audizione sul disegno di legge: *"Conversione in legge del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23, recante misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali"* (Atto Camera n. 2461) – che l'estensione a tutto il territorio nazionale delle pesanti limitazioni agli spostamenti e delle prescrizioni per evitare la diffusione del contagio nonché dei provvedimenti di chiusura di molteplici attività produttive stanno comportando gravi ricadute economiche in tutto il Paese che impongono l'adozione di interventi coraggiosi a sostegno di famiglie, imprese e – sia consentito di sottolineare –, oggi in modo particolare, dei professionisti iscritti agli Ordini professionali che, proprio in conseguenza delle misure adottate con il decreto-legge n. 34 del 2020 qui in discussione (c.d. Decreto "Rilancio"), si trovano oggi pesantemente discriminati (in negativo) rispetto ai lavoratori autonomi iscritti all'assicurazione generale obbligatoria (AGO) presso l'INPS.

È per tale ragione che, derogando ad una prassi consolidata di questo Consiglio nazionale, il quale – in occasioni importanti come quella che ci vedono oggi qui riuniti – ha sempre fornito, in ragione delle competenze specifiche in campo fiscale, aziendalistico, societario e giuslavoristico che l'ordinamento riconosce alla professione del Commercialista, il suo contributo tecnico con documenti di ampio respiro recanti

---

osservazioni e proposte sulla generalità delle misure – di volta in volta – in discussione, si ritiene invece doveroso, nell’odierna audizione, dedicare la trattazione del presente documento alle misure di maggiore interesse per i professionisti iscritti agli Ordini professionali, anche in doverosa attuazione di quella importante funzione di rappresentanza della categoria che la legge riconosce allo scrivente Consiglio nazionale.

## **2. CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO**

La prima importante questione che si sottopone all’attenzione di questa On.le Commissione parlamentare è quella relativa alla platea dei beneficiari del contributo a fondo perduto previsto dall’articolo 25 del Decreto “Rilancio” dalla quale, come è noto, sono stati esclusi tutti i professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103 (c.d. professionisti “ordinistici”).

Per i lavoratori autonomi iscritti all’AGO (artigiani e commercianti) il Decreto, oltre a confermare anche per aprile l’indennità di 600 euro riconosciuta per il mese di marzo, sostituisce detta indennità con il contributo a fondo perduto di cui al citato articolo 25 che, in presenza di un calo del fatturato di oltre un terzo ad aprile 2020 rispetto ad aprile 2019, consente di beneficiare di un contributo minimo di 1.000 euro che, giustamente, può però salire fino a raggiungere svariate migliaia di euro in presenza di cali di fatturato particolarmente rovinosi. Per quanto concerne le modalità di determinazione del contributo, la norma individua infatti tre classi di contribuenti in base ai ricavi/compensi conseguiti nel 2019, riconoscendo a ciascuna di esse un contributo di importo pari ad una percentuale del calo del fatturato registrato nel mese di aprile 2020 rispetto allo stesso mese del 2019, con un minimo di 1.000 euro per le persone fisiche (2.000 euro per gli enti non personificati) e un massimo che per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro nel 2019 può ipoteticamente arrivare fino a 80.000 euro. In particolare, le percentuali previste dalla legge sono pari al:

- 20%, per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro nel periodo d’imposta 2019;
- 15%, per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 400.000 euro e fino a 1 milione di euro;
- 10%, per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro.

Per i liberi professionisti iscritti alle casse di previdenza autonome di categoria, il meccanismo del contributo a fondo perduto resta invece precluso e per essi, anche in presenza di cali altrettanto significativi del fatturato, l’importo di 1.000 euro che il Decreto “Rilancio” riconosce per il mese di maggio costituisce non già la soglia minima (come per i lavoratori autonomi iscritti all’AGO), bensì la soglia massima di aiuto cui possono aspirare. Senza dire del fatto che a molti professionisti “ordinistici”, probabilmente, neppure verrà riconosciuta, in presenza dei relativi cali di fatturato, l’indennità (massima) di 1.000 euro, se verrà confermato quanto previsto, per l’indennità relativa al mese di marzo, dal decreto interministeriale del 28 marzo 2020 (del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministero dell’economia e delle finanze), che ha escluso da

---

tale indennità tutti i professionisti con reddito complessivo 2018 superiore a 50.000 euro, limite reddituale che – si evidenzia – non è invece previsto ai fini del riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25 in oggetto.

La domanda, che ci si deve porre, è molto semplice: perché un titolare di partita IVA che svolge attività economica di tipo artigianale o commerciale (e che ha avuto diritto, al pari di altri lavoratori autonomi, a 600 euro per i mesi di marzo e aprile) viene ammesso, in presenza del calo significativo del fatturato previsto dalla legge, a un contributo a fondo perduto in misura minima di 1.000 euro e a salire in proporzione al calo di fatturato registrato nel periodo considerato; mentre un titolare di partita IVA che svolge attività economica di tipo professionale viene mantenuto nell'alveo di un meccanismo che, anche in presenza dei medesimi cali, prevede 1.000 euro come massimo (non come minimo) e nemmeno per tutti?

La risposta a questa semplice domanda è ovviamente scontata: trattare in modo così differenziato le due partite IVA individuali dell'esempio, sol perché la prima è iscritta all'AGO e la seconda ad una cassa di previdenza autonoma di categoria, introduce un'evidente disparità di trattamento che, non trovando giustificazione in un criterio di ragionevolezza, finisce per essere discriminatoria e contraria al principio costituzionale di uguaglianza nonché all'ormai consolidato principio unionale di pari dignità dell'iniziativa economica e di equivalenza tra liberi professionisti e PMI, anche ai fini dell'accesso ai fondi europei e alle altre misure di sostegno a tali attività.

Se si pensa infatti che i professionisti "ordinistici" siano dei privilegiati che in questi mesi non hanno subito nei loro studi gli stessi danni che altri lavoratori autonomi hanno subito nei loro laboratori e nei loro negozi, non serve escluderli a priori: sarà il requisito del calo di fatturato a tagliarli fuori, al pari di quanto previsto per gli artigiani e commercianti già ora ammessi al contributo.

Se invece quello stesso calo lo hanno subito anche i professionisti "ordinistici", cosa rende l'attività economica da essi esercitata meno degna di quelle esercitate dagli altri lavoratori autonomi iscritti all'AGO? E cosa li rende, come persone e cittadini che si guadagnano da vivere con partita IVA, meno degni di altri che fanno altrettanto?

Le risposte le affidiamo, con fiducia, alla prudente valutazione di codesta on.le Commissione parlamentare che, siamo certi, non vorrà rendersi partecipe di una scelta che, per le ragioni esposte, risulta a forte rischio di incostituzionalità.

Occorre pertanto porre immediato rimedio al trattamento discriminatorio che l'articolo 25 del Decreto "Rilancio" applica nei confronti – si badi bene – di tutti i professionisti "ordinistici" (e non solo della categoria che questo Consiglio nazionale rappresenta), rimuovendo l'esclusione dal contributo a fondo perduto prevista dall'ultimo periodo del comma 2 del citato articolo 25, per tutti i "*professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103*".

---

## EMENDAMENTO

### **Articolo 25. (Contributo a fondo perduto)**

1. Nell'articolo 25, comma 2, all'ultimo periodo, le parole: "e ai professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103" sono soppresse.

### **3. PROROGA DEI TERMINI DI VERSAMENTO RELATIVI ALLE DICHIARAZIONI FISCALI E DELLA PRIMA RATA DI ACCONTO IMU**

La norma in oggetto si limita a prorogare al 16 settembre 2020 la ripresa della riscossione dei versamenti relativi ai mesi di marzo, nonché aprile e maggio già sospesi, rispettivamente, dal decreto-legge n. 18 del 2020 (c.d. Decreto "Cura Italia") e dal decreto-legge n. 23 del 2020 (c.d. Decreto "Liquidità"), offrendo altresì la facoltà di rateizzare il pagamento fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, a partire dal 16 settembre 2020.

Il Decreto "Rilancio" non contiene invece un'analogha proroga dei versamenti relativi alle dichiarazioni fiscali in scadenza nel mese di giugno, ormai alle porte.

Considerata la grave crisi economica e di liquidità che sta colpendo in questi mesi la quasi totalità dei contribuenti italiani in conseguenza dell'emergenza sanitaria in atto, ribadiamo l'assoluta necessità di disporre, con il dovuto anticipo, la proroga dei termini di versamento relativi alle dichiarazioni fiscali, almeno, fino al 30 settembre 2020.

La necessità dell'intervento deriva non solo dalla già richiamata crisi economica e di liquidità in atto, ma anche dall'assoluta oggettiva impossibilità per gli studi di professionali di provvedere all'elaborazione delle dichiarazioni nei termini ordinari, essendosi in questi ultimi due mesi dovuti dedicare all'espletamento dell'innumerabile mole di attività "straordinarie" di assistenza nei confronti di famiglie, lavoratori e imprese finalizzate a consentire loro l'accesso alle misure emergenziali di sostegno al reddito e alla liquidità implementate dal Governo con i richiamati Decreti "Cura Italia", "Liquidità" e, da ultimo, con il Decreto "Rilancio", oggi in esame. Il tutto, con studi professionali che, in questo periodo, hanno comunque visto notevolmente ridotta la loro capacità lavorativa, soprattutto legata al fatto che i dipendenti hanno dovuto lavorare in *smart working* non solo ai fini della riduzione dei rischi di contagio, ma anche per la necessità di assistere i figli in un periodo di mancanza di servizi all'infanzia e scolastici.

D'altra parte, si pone nella dovuta evidenza che analoga proroga fu disposta lo scorso anno, pur in assenza della dichiarazione dello stato di emergenza che invece caratterizza il periodo attuale, per il ritardo che l'amministrazione finanziaria aveva accumulato nel rilascio dei nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), introdotti in sostituzione dei precedenti studi di settore.

---

È quindi davvero impensabile che gli studi professionali possano, in questi pochi giorni che ormai mancano alla scadenza, dedicarsi alla pur complessa attività di elaborazione delle dichiarazioni fiscali ai fini del calcolo delle imposte dovute a saldo per il 2019 e per il primo acconto relativo al 2020.

La stessa necessità di proroga si presenta inoltre per l'ancor più prossimo termine di versamento della prima rata di acconto dell'IMU in scadenza il 16 giugno prossimo.

Ancor più importante è, inoltre, la tempestività dell'intervento. Disporre la proroga dei versamenti soltanto nell'immediata prossimità della scadenza (o, ancor peggio, dopo la stessa, rimettendo in termini i contribuenti "ritardatari") finisce, quasi sempre, per danneggiare i contribuenti (e i professionisti che li assistono) maggiormente rispettosi delle scadenze, con grave pregiudizio, anche in prospettiva futura, per la stessa *compliance* fiscale a cui sempre dovrebbe ispirarsi il rapporto Fisco-Contribuenti.

Si chiede pertanto un intervento urgente che disponga, con il dovuto anticipo, la proroga dei termini di versamento relativi alle dichiarazioni fiscali e della prima rata di acconto dell'IMU, almeno, fino al 30 settembre 2020.

## EMENDAMENTO

### **Articolo 126-bis. (Proroga dei termini dei versamenti relativi alle dichiarazioni fiscali)**

Dopo l'articolo 126 è inserito il seguente: "Articolo 126-bis. (Proroga dei termini dei versamenti relativi alle dichiarazioni fiscali)

1. Per tutti i contribuenti i termini dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive, di cui all'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, nonché dell'imposta sul valore aggiunto, che scadono dall'8 marzo 2020 al 30 settembre 2020, sono prorogati al 30 settembre 2020.

2. Nell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n. 160, al comma 762, le parole: "16 giugno" sono sostituite dalle seguenti: "16 settembre".

## Relazione illustrativa

L'emendamento, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica in corso, dispone per tutti i contribuenti la proroga al 30 settembre 2020 dei termini dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive, di cui all'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, nonché dell'imposta sul valore aggiunto, che scadono dall'8 marzo 2020 al 30 settembre 2020.

Analoga proroga al 16 settembre 2020 viene disposta per la prima rata di acconto dell'IMU dovuta per il 2020.

---

#### **4. RIPRISTINO COMPENSAZIONE CREDITI IRPEF, IRES E IRAP, ANCHE PRIMA DELLA PRESENTAZIONE DELLA RELATIVA DICHIARAZIONE**

Altra misura da ritenersi prioritaria, nell'attuale periodo emergenziale, è rappresentata dallo "sblocco" delle compensazioni dei crediti relativi alle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, quanto meno per quelli maturati nel 2019, eliminando il vincolo, introdotto soltanto da quest'anno, della previa presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge.

Si pone nella dovuta evidenza, il fatto che la richiesta si riferisce, per la maggior parte, a crediti IRPEF derivanti dalle ritenute d'acconto già subite dai contribuenti nel 2019 e che, risultando eccedenti rispetto all'imposta dovuta per tale annualità, sarebbe giusto consentire al contribuente di compensare con eventuali suoi debiti d'imposta, a prescindere dalla presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al 2019, in analogia a quanto previsto fino all'anno scorso.

L'intervento, oltre a favorire la liquidità dei contribuenti nell'attuale periodo emergenziale permettendo l'utilizzo di crediti già maturati nei confronti dell'erario, trova ulteriore giustificazione nella circostanza che i titolari di partita IVA sono, ancor oggi, impossibilitati a presentare la dichiarazione relativa al 2019, essendo ancora oggi indisponibili non solo gli applicativi necessari per la sua compilazione e di quella del modello allegato relativo agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), ma anche i dati precalcolati che ciascun contribuente è tenuto a scaricare preventivamente dal sito dell'Agenzia delle entrate, al fine di determinare il proprio punteggio di affidabilità fiscale.

#### **EMENDAMENTO**

##### ***Articolo 147-bis. (Compensazione dei crediti di imposta relativi alle imposte dirette)***

1. Dopo l'articolo 147 è inserito il seguente: "Articolo 147-bis. (Compensazione dei crediti di imposta relativi alle imposte dirette)

1. In deroga all'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, la compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 euro annui, maturati nel periodo precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto può essere effettuata anche prima della presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge."

#### **Relazione illustrativa**

Al fine di superare le difficoltà determinate dalla pandemia da COVID-19 e di assicurare maggiore liquidità ai contribuenti, l'emendamento prevede, in deroga all'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, che la compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000



---

euro annui, maturati nel periodo precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto può essere effettuata anche prima della presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge.

Viene in tal modo sterilizzato, in relazione ai crediti relativi alle predette imposte maturati nel 2019, il vincolo della previa presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge, introdotto dal corrente anno, ai fini del loro utilizzo in compensazione. La norma trova giustificazione anche in considerazione dell'attuale impossibilità di presentare le dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2019, non essendo stati ancora messi a disposizione dalle società di *software* gli applicativi necessari per la loro compilazione, né gli aggiornamenti per la compilazione dei modelli dei dati relativi agli indici sintetici di affidabilità fiscale da allegare alle predette dichiarazioni.

## **5. RIDUZIONE DELLA MISURA DELLA RITENUTA A TITOLO DI ACCONTO DELL'IRPEF**

La grave crisi economica e di liquidità che sta colpendo la quasi totalità dei contribuenti italiani in conseguenza dell'emergenza epidemiologica in corso dovrebbe imporre un ripensamento in merito alla congruità dell'attuale misura pari al venti per cento della ritenuta a titolo di acconto che i lavoratori autonomi subiscono all'atto della percezione dei compensi corrisposti da un sostituto d'imposta.

Si tratta di una misura che penalizza fortemente tale categoria di lavoratori, se paragonato a quanto previsto per i titolari di reddito di impresa, i quali, di regola, non subiscono alcuna ritenuta di acconto in sede di incasso dei propri componenti positivi di reddito.

Peraltro le originarie finalità di contrasto all'evasione che ispiravano l'esigenza di effettuazione delle ritenute d'acconto nei confronti dei lavoratori autonomi che, consentendo di intercettare – tramite la dichiarazione annuale del sostituto d'imposta – i compensi incassati da tali soggetti, consentiva il controllo da parte dell'Agenzia delle entrate della regolare dichiarazione di quei medesimi compensi da parte del percettore, potrebbero attualmente essere molto più efficacemente realizzate attraverso opportuni adeguamenti nelle modalità di utilizzo dei dati che confluiscono nell'Anagrafe tributaria per effetto dell'obbligo di emissione della fattura elettronica tramite il Sistema di Interscambio messo a disposizione dell'Agenzia delle entrate.

Alla luce di tali considerazioni, si ritiene pertanto ormai maturo il tempo per un intervento di riduzione dal venti al dieci per cento della misura della ritenuta di acconto sui redditi di lavoro autonomo e assimilati di cui al primo comma dell'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Al fine di tener conto dei maggiori costi sostenuti dai lavoratori autonomi che si avvalgono di dipendenti nello svolgimento della loro attività, si propone, in analogia a quanto, già da tempo, previsto per le ritenute sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari dal secondo comma dell'articolo 25-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, che la misura della ritenuta di acconto sia ridotta ulteriormente al cinque per cento

---

se i percipienti dichiarano ai loro committenti che nell'esercizio della loro attività si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi.

## **EMENDAMENTO**

### ***Articolo 126-bis. (Riduzione della misura della ritenuta sui redditi di lavoro autonomo)***

Dopo l'articolo 126 è inserito il seguente: "Articolo 126-bis. (Riduzione della misura della ritenuta sui redditi di lavoro autonomo)

1. Le ritenute previste dal primo comma dell'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, sono ridotte al dieci per cento.
2. Le ritenute di cui al comma 1 sono ridotte alla metà se i percipienti dichiarano ai loro committenti che nell'esercizio della loro attività si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi."

## **Relazione illustrativa**

L'emendamento, in conseguenza dell'emergenza epidemiologica in corso, dispone la riduzione delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo e assimilati di cui al primo comma dell'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 dall'attuale misura del venti per cento al dieci per cento.

Le medesime ritenute sono ridotte ulteriormente al cinque per cento se i percipienti dichiarano ai loro committenti che nell'esercizio della loro attività si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, in analogia a quanto, già da tempo, previsto per le ritenute sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari dal secondo comma dell'articolo 25-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

## **6. NEUTRALITÀ FISCALE DELLE OPERAZIONI DI RIORGANIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ DI LAVORO AUTONOMO**

Si sottopone alla valutazione di questa on.le Commissione parlamentare, nella prospettiva del rilancio delle attività professionali colpite dalla grave emergenza in atto, l'ormai non più rinviabile necessità di garantire in via normativa alle operazioni straordinarie che interessano i soggetti che svolgono attività di lavoro autonomo lo stesso principio di neutralità fiscale previsto per le attività commerciali dagli articoli da 170 a 181 del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

In particolare, l'esplicitazione normativa di tale principio intende evitare che operazioni di apporto o conferimento di studi individuali o associati in società tra professionisti ovvero di trasformazione, fusione o scissione eterogenea di società semplici svolgenti attività professionale in società tra professionisti sia considerato, sotto il profilo fiscale, di natura realizzativa, con conseguente emersione di materia imponibile in

---

relazione ai beni, ai crediti, al valore della clientela o agli elementi immateriali comunque riferibili all'attività professionale.

L'applicazione delle disposizioni contenute negli articoli da 170 a 181 del Testo unico delle imposte sui redditi anche a tali operazioni si giustifica alla luce della circostanza che esse si risolvono, in ultima istanza, nella sola variazione della veste giuridica con cui viene svolta, senza soluzione di continuità, la medesima attività professionale già esercitata prima dell'operazione stessa.

Sotto il profilo fiscale, tali operazioni, comportando tuttavia il passaggio da un'attività riconducibile alla categoria dei redditi di lavoro autonomo ad un'altra suscettibile di produrre redditi di impresa o viceversa, è opportuno che trovino espressa disciplina nei richiamati articoli da 170 a 181 del Testo unico delle imposte sui redditi, al fine di riconoscere il carattere neutrale di tali operazioni e di garantire i necessari accorgimenti tecnici che regolino il predetto passaggio di categoria.

Si ritiene altresì necessario che l'intervento sia attuato con una norma di interpretazione autentica al fine di assicurare il medesimo trattamento fiscale anche alle operazioni straordinarie poste in essere fino al momento di approvazione della norma stessa, il che trova giustificazione, oltre che nella già accennata continuità di svolgimento della medesima attività sotto altra veste giuridica, senza alcun effetto realizzativo, anche nell'ancora attuale mancanza di una espressa disciplina fiscale in materia.

L'approvazione di tale norma garantirebbe, in ultima analisi, la necessaria parità di trattamento fiscale delle operazioni in oggetto rispetto alle analoghe operazioni straordinarie poste in essere nell'ambito delle attività commerciali, favorendo lo sviluppo di una forma societaria, la società tra professionisti, attualmente ancora poco utilizzata, proprio per le incertezze sulla normativa fiscale applicabile in tali occasioni.

Il medesimo principio di neutralità dovrebbe, ovviamente, essere espressamente riconosciuto, a maggior ragione, per le operazioni straordinarie tra soggetti che, anche dopo l'operazione straordinaria, mantengono le caratteristiche di forma riconducibili alla categoria dei redditi di lavoro autonomo (si pensi, ad esempio, a due professionisti che svolgono l'attività in forma individuale che decidano di apportare i loro studi in un'associazione professionale o in una società semplice e alle operazioni inverse).

La norma potrebbe anche eventualmente prevedere, infine, la facoltà per la società tra professionisti o l'associazione professionale avente causa dell'operazione straordinaria di affrancare fiscalmente i maggiori valori iscritti degli *asset* conferiti, attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva con aliquota ridotta rispetto alla misura di quella ordinaria, in analogia a quanto previsto dall'articolo 176 del Testo unico delle imposte sui redditi per conferimenti di azienda, fusioni e scissioni.