

La rettifica della detrazione Iva nel trasferimento degli studi professionali

di **Marco Peirola**

Convegno di aggiornamento

Correttivo IRPEF - IRES e operazioni straordinarie

Scopri di più

L'[articolo 5, comma 2, D.Lgs. 192/2024](#), ha integrato le disposizioni contenute nell'[articolo 2, comma 3, lettere b\) e f\), D.P.R. 633/1972](#), estendendo alle attività professionali e artistiche il regime di esclusione dall'Iva previsto, rispettivamente, per i trasferimenti di aziende e i passaggi di beni nell'ambito delle trasformazioni societarie.

L'[articolo 2, comma 3, lettera b\), D.P.R. 633/1972](#), esclude dal campo di applicazione dell'Iva le cessioni e i conferimenti in società o altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto aziende o rami d'azienda, ovvero un **complesso unitario di attività materiali e immateriali**, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, **organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale**.

Prima della modifica normativa, stante il riferimento all'azienda o a un suo ramo, la **prassi amministrativa** considerava **soggetti a Iva** i trasferimenti degli **studi professionali**.

Come, infatti, precisato dalla [risposta ad interpello n. 125/E/2018](#), lo studio professionale oggetto di cessione/conferimento **non può qualificarsi alla stregua di un'azienda**, ex [articolo 2555, cod. civ.](#), risultando conseguentemente impedita l'applicazione dell'[articolo 2, comma 3, lettera b\), D.P.R. 633/1972](#). Il trasferimento dello studio professionale dà, pertanto, luogo ad una **operazione imponibile IVA** ai sensi dell'[articolo 2, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), che fa riferimento agli **atti a titolo oneroso** che comportano il trasferimento della proprietà, ovvero la costituzione o il **trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere**.

Per effetto della riformulazione dell'[articolo 2, comma 3, lettera f\), D.P.R. 633/1972](#), sono, inoltre, esclusi dall'imposta, i **passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società e di analoghe operazioni** poste in essere da altri enti, **inclusi quelli costituiti per l'esercizio dell'attività artistica o professionale**.

A seguito delle novità in esame, i **trasferimenti degli studi professionali** sono **fiscalmente neutrali**, non solo a valle, ma anche **a monte**.

Le nuove disposizioni, infatti, **non incidono sull'esercizio del diritto alla detrazione**, né da parte del dante causa, né da parte dell'avente causa.

Per il **dante causa**, l'[articolo 19, comma 3, lettera c\), D.P.R. 633/1972](#), prevede che – in deroga alla regola generale del secondo comma dello stesso [articolo 19](#), secondo cui la **detrazione non spetta se**, a valle, i beni/servizi sono utilizzati per **compiere operazioni esenti** o, comunque, non soggette ad imposta – la detrazione è **ammessa anche per le operazioni che, a valle, non sono soggette a Iva**, ai sensi dell'[articolo 2, comma 3, lettere a\), b\), d\) e f\), D.P.R. 633/1972](#), tra le quali rientrano, ai fini che qui interessano, le cessioni e i conferimenti degli studi artistici o professionali e i **passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società** e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti, inclusi quelli costituiti **per l'esercizio dell'attività artistica o professionale**.

Anche per l'**avente causa**, l'esclusione da Iva dei trasferimenti degli **studi artistici o professionali** e dei passaggi di beni in dipendenza di **fusioni, scissioni o trasformazioni** che li coinvolgono è **fiscalmente neutrale dal punto di vista dell'Iva**.

Il D.Lgs. 192/2024, infatti, non ha modificato la previsione dell'[articolo 19-bis.2, comma 7, D.P.R. 633/1972](#), secondo cui: *“se i **beni ammortizzabili** sono acquisiti in dipendenza di fusione, di scissione, di cessione o conferimento di aziende, compresi i complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa, le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano con riferimento alla **data in cui i beni sono stati acquistati** dalla società incorporata o dalle società partecipanti alla fusione, dalla società scissa o dal soggetto cedente o conferente. I soggetti cedenti o conferenti sono obbligati a fornire ai cessionari o conferitari i dati rilevanti ai fini delle rettifiche”*.

Di conseguenza, l'obbligo della rettifica della detrazione **non opera** per i trasferimenti di complessi unitari di attività e passività organizzati **per l'esercizio dell'attività artistica o professionale**.

Infine, per ciò che riguarda la **decorrenza**, l'[articolo 6, comma 1, D.Lgs. 192/2024](#), stabilisce che le nuove disposizioni si applicano per la determinazione dei redditi di lavoro autonomo prodotti **a partire dal periodo d'imposta in corso** alla data di entrata in vigore del D.Lgs. 192/2024, avvenuta il **31 dicembre 2024**.

Trattandosi di una decorrenza **espressamente riferita ai redditi di lavoro autonomo**, le nuove disposizioni in materia di IVA dovrebbero avere effetto **dal 31 dicembre 2024**, vale a dire dalla data di **entrata in vigore del citato D.Lgs. 192/2024**.

Sarebbe, tuttavia, auspicabile una conferma ufficiale, in quanto il principio contenuto nell'[articolo 3, comma 1, L. 212/2000](#) (Statuto dei diritti del contribuente) farebbe slittare la decorrenza al **1° gennaio 2025**, cioè a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle nuove disposizioni.