

SINTESI DELLA RELAZIONE DEL PROF. GIUSEPPE MELIS

AL CONVEGNO SU: “LE RETI DI IMPRESA: PROFILI DI DIRITTO NAZIONALE ED EUROPEO”

La relazione di Giuseppe Melis, Ordinario di diritto tributario nella LUISS Guido Carli di Roma, ha avuto ad oggetto i profili fiscali del contratto di rete.

Il prof. Melis ha ricordato, innanzitutto, come l'attenzione sul tema si fosse inizialmente concentrata sui vantaggi fiscali connessi alla costituzione delle reti di impresa, atteso che l'agevolazione per esse prevista si inseriva in un costante *trend* normativo volto a favorire, mediante la leva fiscale, l'aggregazione tra imprese, il quale aveva interessato, prima ancora delle reti, i distretti produttivi (l. n. 266 del 2005) e le aggregazioni aziendali (l. n. 296 del 2006).

Il prof. Melis ha poi osservato come, scemato il profilo agevolativo (che aveva peraltro formato oggetto di positiva valutazione in sede comunitaria), l'attenzione si è riportata sui profili strutturali, primo tra tutti la soggettività della rete. Nonostante l'Amministrazione finanziaria si fosse chiaramente espressa nel senso di escludere la soggettività tributaria della c.d. “rete-contratto”, era infatti indubbio che, in base ai principi generali, a certe condizioni potesse darsi vita ad un autonomo soggetto di diritto, come tale rilevante anche sul piano tributario *ex art. 73, co. 2, TUIR*. Il che, tenuto conto delle note prese di posizione ministeriali sulla soggettività passiva, a certe condizioni, delle ATI e della natura non vincolante della prassi ministeriale, lasciava margini di incertezza in ordine all'individuazione del soggetto passivo e alle conseguenti contestazioni da parte degli organi verificatori. Sotto questo profilo, il prof. Melis ha ritenuto doversi salutare con estremo favore l'introduzione della “rete-soggetto” e, soprattutto, la circostanza che l'acquisto della soggettività non è adesso mai conseguenza della semplice sottoscrizione del contratto o della “strutturazione” della rete (con fondo patrimoniale e/o organo comune), ma derivi dalla scelta di iscrivere il contratto nella sezione ordinaria del registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede.

Quanto poi alla disciplina, il prof. Melis ha distintamente esaminato la rete soggetto e la rete contratto.

Quanto alla prima, il relatore ha sottolineato come ai fini delle II.DD. si imponga la preliminare verifica della commercialità o meno dell'ente, da condurre con i noti canoni, ai fini della determinazione delle successive conseguenze sul piano della qualificazione e determinazione del reddito e della tenuta delle scritture contabili. I rapporti tra retisti e rete si configureranno a loro volta in termini partecipativi, con le relative conseguenze in ordine sia al trattamento fiscale del conferimento, sia alla qualificazione e trattamento fiscale delle remunerazioni che dovessero conseguire. La natura commerciale o meno inciderà poi sulla determinazione della base imponibile ai fini IRAP, mentre ai fini IVA l'esercizio abituale di un'attività commerciale o agricola sarà idoneo a realizzare il requisito soggettivo del tributo, ferma anche qui l'importanza della distinzione di base tra ente commerciale e non commerciale ai fini della rilevanza impositiva, rispettivamente, di tutte le operazioni effettuate oppure solo di quelle effettuate nell'esercizio dell'impresa.

Quanto alla seconda, il prof. Melis ha evidenziato le differenti conseguenze a seconda della tipologia di mandato – con o senza rappresentanza – in concreto rinvenibile. Soprattutto, nel caso di mandato con rappresentanza, il relatore ha evidenziato, per le operazioni IVA, l'enorme complicazione operativa di porre gli obblighi di fatturazione, attiva e passiva, in capo ai singoli retisti *pro-quota*, di regola proporzionale agli apporti, al punto da richiedere sicuramente una più approfondita riflessione in sede normativa.

Le ultime osservazioni sono infine state dedicate dal prof. Melis al tema dei conferimenti, dando atto come la posizione dell'Amministrazione finanziaria di fare riferimento alla costituzione di vincoli non traslativi appaia non solo corretta ma anche opportuna, togliendo d'impaccio le imprese aderenti alla rete da una serie di problematiche fiscali di non poco momento che l'alternativa ricostruzione quale comunione di beni e diritti, con i connessi effetti traslativi, avrebbe altrimenti determinato.