

## IMPOSTE SUL REDDITO

## ***Nel caso di affitto di uno studio professionale manca la disciplina di uno specifico regime fiscale***

di Luciano Sorgato

Seminario di specializzazione

### **Reddito di lavoro autonomo dopo la riforma fiscale**

Scopri di più

**L'affitto di uno studio professionale**, nonostante la riforma fiscale sia intervenuta a disciplinare vuoti normativi e incoerenze fiscali (in ordine alle **operazioni straordinarie** in raccordo con le attività professionali), **manca ancora di un qualsiasi regime fiscale di sicuro riferimento**. Sebbene lo **studio professionale**, in ordine all'interazione dei vari fattori produttivi che lo contrassegnano, abbia ormai una **delineazione strutturale molto prossima all'azienda**, esso rimane, anche per effetto di una **radicata tradizione giuridica**, non immedesimabile con essa, rimanendo la professionalità intellettuale/artistica la **prerogativa fondativa l'attività**. Tuttavia, lo studio professionale riassume un **modulo organizzato** caratterizzato da **molte delle sinergie operative** che contraddistinguono l'azienda ed in virtù delle quali si presta alle **complessive medesime forme di riorganizzazione dell'impresa**.

In tal senso, va la ristrutturazione legislativa del nuovo [articolo 177bis, Tuir](#), che, in particolare, prevede un **regime fiscale neutro in caso di 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**.

Tale **compendio patrimoniale**, individuato dal legislatore attraverso un **raccordo analitico di elementi dell'attivo e del passivo**, in virtù di una perdurante considerazione storica che lo continua a privare di una tipica nomenclatura legislativa di raccordo con una universitas (come l'azienda), è **destinabile a vicende circolatorie** che possono essere oltre che causalmente fondate **per atto gratuito o mortis causa**, anche declinate su dinamiche negoziali rispondenti al paradigma dei più svariati **contratti traslativi od obbligatori**, tra cui è senz'altro annoverabile il **contratto di affitto**. Anzi, proprio nel caso di **decesso del professionista**, lo studio professionale potrebbe essere dato (per mancanza temporanea dello specifico titolo abilitativo dell'erede) **in affitto ad un altro professionista**. In tal caso, si pone il problema della **individuazione del relativo regime fiscale** (oltre che di **quello civilistico**, risultando disciplinato anche sul **versante del diritto generale** solo l'affitto dell'azienda – [articolo 2561 cod. civ.](#) e [articolo 2562 cod. civ.](#)).

Sul piano fiscale, l'[articolo 67, comma 1, lett. h, Tuir](#), come noto, disciplina i soli **effetti fiscali**

**dell'affitto dell'azienda da parte dell'imprenditore**, disponendo che esso non si considera effettuata nell'esercizio dell'impresa e differendo la rilevanza, come redditi diversi, delle **plusvalenze realizzate in occasione della successiva cessione**, anche parziale dell'azienda. **Una fonte disciplinare simile non è però prevista** - e neppure è stata introdotta con la riforma fiscale - **per gli studi professionali**, per cui si pone il problema delle conseguenze impositive correlabili ai canoni di affitto e alle plusvalenze dell'eventuale **futura cessione dello studio professionale**. Il nuovo articolo 177bis, Tuir, delimita il regolamento fiscale alle sole **cessioni a titolo gratuito e al passaggio generazionale dello studio professionale**, disponendone la **neutralità degli effetti traslativi** e dando per scontato la **prosecuzione da parte dell'avente causa della prosecuzione dell'attività**, con il ripristino del corrispondente **regime fiscale del reddito di lavoro autonomo**. Tale prospettiva **non è però per nulla scontata**.

Nel caso di affitto di uno studio professionale, il vuoto normativo non appare colmabile con il ricorso all'analogia e con il **raccordo al regime fiscale dell'affitto dell'azienda**, trovando essa, per chi scrive, irriducibile **ostruzione nel costituzionale principio della riserva di legge** (articolo 23 Cost.) che subordina la **prestazione patrimoniale** alla previsione di specifica legge di **solo rango primario**. Poco coerente con la stessa evoluzione legislativa non potrebbe non apparire essere **anche il ripristino delle vecchie tesi intentate** per sopperire al **vuoto impositivo in ordine alla cessione della clientela e degli altri beni immateriali**, fondate sul raccordo con le fattispecie dei redditi diversi enunciate alla lett. l, dell'[articolo 67, Tuir](#), ossia sull'assunzione di **obbligazioni di fare, non fare o di permettere**.

L'affitto dello studio determina la **cessazione del relativo status professionale**, al pari della cessazione dello status di imprenditore nel caso di affitto dell'unica azienda, per cui alla chiusura dell'affitto dello **studio professionale**, in mancanza della qualificata **soggettività tributaria di artista/professionista**, la vendita del compendio patrimoniale necessiterebbe, perché possa **essere perseguita una piena simmetria impositiva** con la cessione dell'azienda dell'ex imprenditore, di una disposizione del tutto ricalcante quella legiferata alla lett. h, del comma 1, dell'[articolo 67, Tuir](#), specificamente adattata alla **categoria degli artisti/professionisti**.