

IMPOSTE SUL REDDITO

Il regime fiscale dei beni provenienti dal patrimonio personale nel caso di conferimento dello studio professionale

di Luciano Sorgato

 **Forum Web Fisco** | Convegno di aggiornamento di mezza giornata

Novità 2025 e punto sulla riforma fiscale



Scopri di più

Qualora nel **compendio patrimoniale di un professionista** che intraprenda la riorganizzazione in una società tra professionisti, vi siano **beni strumentali acquisiti gratuitamente** (o provenienti dal suo patrimonio personale) **si pone la questione del valore fiscale da assegnare a tale asset**. Nel reddito di lavoro autonomo, a fronte della mancanza di un costo di acquisto, **non si viene a definire alcun componente reddituale fiscalmente spendibile**. Nel **reddito di lavoro autonomo**, in caso di beni strumentali acquisiti gratuitamente, la simmetria impositiva viene perseguita **non raccordando alcuna sopravvenienza attiva tassabile al valore normale** del bene strumentale e nel contempo **interdicendo ogni diritto di ammortamento sull'asset**, a differenza dell'intersezione fiscale prevista, invece, **nel regime d'impresa**, nel quale si **tassa come sopravvenienza attiva il valore normale del bene strumentale** e, nel contempo, **si ammette l'ammortamento del medesimo**.

Nel caso di conferimento dello **studio professionale in un'associazione professionale** (anche volendo sopravanzare la chiara versione letterale del nuovo [articolo 177bis, comma 1, Tuir](#), come già sopra rappresentata), non verificandosi **alcun avvicendamento di categoria reddituale**, persistendo **senza soluzione di continuità il reddito di lavoro autonomo**, si deve ritenere, anche in virtù della **chiara versione letterale della norma** (il soggetto conferitario subentra nella posizione di quello conferente), che persista il **medesimo regime fiscale di irrilevanza del bene strumentale** nella doppia accezione sopra rappresentata (assenza di rilevanza impositiva e ineducibilità dell'ammortamento).

Tale articolazione di regolamento fiscale è stato previsto, quando ancora non erano rilevanti le plusvalenze realizzate nel reddito di lavoro autonomo, per cui appariva lineare la **totale assenza di effetti fiscali correlati ai beni usati** nell'esercizio dell'arte o della professione provenienti dal **patrimonio personale o ricevuti gratuitamente**. Con l'introduzione della rilevanza a regime delle plusvalenze potrebbero verificarsi degli **effetti distorsivi**, dal momento che, anche tali beni, possono **generare delle plusvalenze** che, in **mancanza di un qualsiasi costo fiscalmente riconosciuto** a monte, verrebbero a corrispondere con **l'intero corrispettivo percepito**, inclusivo anche del **valore temporalmente raccordabile alla sfera**

privata del professionista/artista.

Apparirebbe, quindi, più coerente con **le complessive conseguenze impositive sopra rappresentate**, l'adozione, anche nel reddito di lavoro autonomo, di un **riconoscimento fiscale dei costi**, secondo le **coordinate disciplinari** previste nel comma 3 bis, dell'[articolo 65, Tuir](#), che raccorda alle prescrizioni del D.P.R. 689/1974 (a mente del quale "I beni mobili strumentali, raggruppati in categorie omogenee per anno di acquisizione e secondo i coefficienti di ammortamento in vigore dal 1 gennaio 1974, sono valutati in base al costo di acquisizione, maggiorato degli oneri accessori di diretta imputazione") il **valore fiscalmente spendibile ai beni provenienti dal patrimonio personale dell'imprenditore** e alle medesime fonti normative potrebbe venire **raccordato il valore fiscale dei beni acquisiti gratuitamente** (anche se in tal caso, non avendo l'esercente l'arte o la professione sostenuto alcun costo, provenendo il cespite da economie terze, andrebbe considerato precluso ogni diritto di ammortamento). Il **quadro normativo attuale non contempla**, però, nel reddito di lavoro autonomo, alcun **raccordo con la predetta disciplina**, prevista nel comma 3 bis, dell'[articolo 65, Tuir](#), per cui alcun ribaltamento della medesima nel reddito di lavoro autonomo si rende oggi possibile. Ne deriva che, in **caso di riorganizzazione dello studio individuale in associazione tra professionisti**, il bene strumentale non potrà venire dotato di **alcun costo fiscalmente riconosciuto**.

Nel caso, invece, di **conferimento dello studio professionale in una società tra professionisti** soggetta al governo sia civilistico che fiscale delle **società commerciali** e, quindi, di **sostituzione del reddito di lavoro autonomo in reddito d'impresa**, in virtù della perentorietà della prescrizione dell'[articolo 6, comma 3, Tuir](#) (*"I redditi delle società...da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale sono considerati redditi d'impresa e sono determinati unitariamente secondo le norme relative a tali redditi"*), *sempre sopravanzando, per il momento, la rappresentata versione letterale del cit. art. 177 bis, comma 1, Tuir*), almeno per i **beni provenienti dal patrimonio personale del professionista** si potrebbe ritenere consentito **raccordare**, al citato comma 3bis, dell'[articolo 65, Tuir](#), una **latitudine disciplinare più aderente alla ratio della norma** (che alla sua stretta versione letterale) e perseguire una **più logica coerenza impositiva**, ammettendo, una volta che il bene viene a raccordarsi con il regime d'impresa a seguito del subentro allo studio individuale della società tra professionisti, il **riconoscimento fiscale del costo**, secondo i parametri del citato D.P.R. 689/1974. Tale **soluzione consentirebbe**, in primis, un più logico **regime impositivo delle eventuali plusvalenze** realizzate con la **cessione di tali beni** (che verrebbero a determinarsi al netto della residuale componente di costo privatamente sostenuta dal professionista) ed anche di **perseguire una maggiore omogeneità di effetti fiscali**, con il **conferimento di un'impresa individuale** (nel cui compendio aziendale partecipano beni provenienti dalla sfera personale dell'imprenditore) in **società commerciale**.

Anche la **rigidità della norma sopra commentata** ("il soggetto conferitario subentra nella posizione di quello conferente in ordine a quanto ricevuto..."), in tale caso **non sembra poter costituire un'ostruzione insormontabile**, in quanto nel computo del costo fiscalmente rilevante del compendio patrimoniale conferito **appare possibile includervi** (al momento del passaggio dal reddito di lavoro autonomo al reddito d'impresa) anche i **costi dei beni strumentali**



provenienti dal suo patrimonio personale, prima allo stato latente perché **esclusi dalle ormai immotivate** (con l'introduzione della rilevanza delle plusvalenze) diverse dinamiche fiscali di governo del reddito di lavoro autonomo. Anche in ordine a tale questione, la **riforma fiscale avrebbe bisogno di ulteriori correzioni** e di più logici ammodernamenti normativi che consentano di **perseguire un'autentica maggiore coerenza di sistema**, eliminando **ingiustificate discriminazioni di effetti fiscali** a parità di condizioni (come appare essere il disconoscimento a qualsiasi titolo degli originari costi privati sostenuti dai professionisti/artisti, nonostante l'introdotta generale rilevanza fiscale delle plusvalenze nel reddito di lavoro autonomo).