

IMPOSTE SUL REDDITO

Neutralità fiscale “limitata” per i conferimenti di studi professionali

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

Lavoro autonomo: determinazione del reddito e operazioni straordinarie

Scopri di più

L'introduzione dell'[art. 177-bis, TUIR](#), a opera del D.Lgs. n. 192/2024 consente ai professionisti di fruire della **neutralità fiscale** per (quasi) tutte le operazioni di **riorganizzazione delle attività di lavoro autonomo**. Nel presente contributo si analizza l'ambito di applicazione della **neutralità fiscale per il conferimento di studi professionali**. Va subito evidenziato che, al pari di quanto previsto nell'[art. 176, TUIR](#), per i **conferimenti d'azienda**, anche l'[art. 177-bis](#) garantisce la **neutralità fiscale** solamente a quelle operazioni che abbiano a **oggetto uno “studio professionale”**, definendo tale nel [comma 1](#) il «*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*». Non è, quindi, sufficiente il **trasferimento di singoli beni che compongono lo studio**, ma è necessario che oggetto del conferimento sia lo **studio professionale**, quale insieme di **beni materiali e immateriali organizzati dal professionista** per lo svolgimento della propria attività. Non sembrano esservi dubbi sul fatto che oggetto del trasferimento in neutralità fiscale possa essere anche solamente un **“ramo” dello studio professionale**, purché lo stesso abbia le descritte caratteristiche.

Il [comma 1, dell'art. 177-bis, TUIR](#), disciplina i **conferimenti di studi professionali** in società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel **sistema ordinistico**, di cui all'[art. 10, Legge n. 183/2011](#), prevedendo la neutralità fiscale degli stessi a condizione, come detto, che l'oggetto del conferimento sia uno studio professionale. La novità, rispetto al passato, è di aver introdotto la **neutralità fiscale per operazioni che comportano il passaggio** da un regime di determinazione del reddito di lavoro autonomo a un modello societario (quale la STP) che produce reddito d'impresa (superando quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate con la [risposta a interpello n. 125/E/2018](#) con riferimento al conferimento di uno studio individuale in una STP). Tuttavia, la neutralità fiscale non è limitata ai conferimenti di studi in STP, ma si riferisce più in generale ai **conferimenti in società per l'esercizio di attività professionali** regolamentate nel sistema ordinistico, anche se diverse dalle STP. Tale aspetto è stato chiarito nella [risposta a interpello n. 148/E/2025](#) dello scorso 4 giugno 2025, con riferimento al conferimento in una S.r.l. costituita per l'esercizio di attività odontoiatrica ai sensi dell'[art. 1, comma 153, Legge n. 124/2017](#). Infatti, anche **l'attività odontoiatrica rientra tra quelle**

professioni regolamentate nel sistema ordinistico, a nulla rilevando che la società non risulti iscritta nell'Albo professionale.

Restano esclusi, invece, dall'ambito oggettivo della neutralità fiscale, i **conferimenti di studi professionali** in società costituite per l'esercizio di **attività di lavoro autonomo non regolamentate** nel sistema ordinistico, quali ad esempio quelli in **società di "mezzi" o di "servizi"** (tipicamente in forma di S.r.l.). Nel primo caso, si tratta di **società costituite tra professionisti** non per svolgere l'ordinaria attività professionale, bensì per **fornire ai soci medesimi i beni strumentali o i servizi** che facilitano lo svolgimento dell'attività professionale, mentre nel secondo caso si tratta di **società che offrono sul mercato una prestazione d'opera** che richiede la presenza di un'**organizzazione più complessa** rispetto all'attività professionale svolta dal lavoratore autonomo. Ad esempio, il conferimento dello studio professionale in una S.r.l. che **svolge attività di elaborazione dati contabili** (il c.d. Ced) **non potrà fruire della neutralità fiscale**, di cui all'[art. 177-bis, TUIR](#), trattandosi di **soggetto conferitario diverso da una società rientrante nel sistema delle professioni regolamentate nel sistema ordinistico**.

Su tale ultimo aspetto, tuttavia, si potrebbe pervenire alla conclusione di poter applicare il **regime di neutralità fiscale**, di cui all'[art. 176, TUIR](#), nell'ipotesi in cui lo **studio conferito sia qualificabile come azienda**. A tale proposito, la **Massima Q.A.20 del Consiglio Notarile delle Tre Venezie** (di recente pubblicazione) ha precisato che il complesso unitario di elementi materiali e immateriali organizzato dal professionista per l'esercizio della propria attività può assumere **la natura di azienda** quando *«la prestazione professionale costituisce solo uno degli elementi dell'attività organizzata in forma di impresa. Può ritenersi verificata la sussistenza del suddetto requisito quando il complesso unitario di attività materiali ed immateriali organizzato dal professionista è in grado di generare un proprio avviamento che prescinda, in tutto o in parte, dal suo titolare»*. Al ricorrere di tale circostanza, quindi, il **conferimento non rientrerebbe nel regime di neutralità fiscale** di cui all'[art. 177-bis, TUIR](#), ma in quello di cui all'[art. 176, TUIR](#).