

Giurisprudenza

Studio professionale: ok la cessione che comprende anche la clientela

16 Febbraio 2010

E' legittimo il contratto di vendita che include, oltre agli elementi materiali, anche quelli immateriali



Con la sentenza 2860 del 9 febbraio, la Corte di cassazione ha affermato il principio che è legittimo il contratto con cui si prevede, verso compenso, che la cessione dello studio del professionista comprende, non solo i beni strumentali, ma anche il portafoglio clienti del professionista. Cosicché, la cessione dello studio del commercialista va intesa "*all inclusive*", al pari - pur con le sue specificità - di una vera e propria cessione d'azienda.

La controversia

Dalla narrativa processuale della vicenda oggetto della sentenza 2860/2010 si apprende che, a seguito cessione dello studio professionale per un corrispettivo includente una somma relativa all'arredo e la restante parte correlata alla cessione della clientela che faceva capo a un fiscalista, il cessionario conveniva in giudizio il cedente eccependo l'irregolarità del contratto "per contrarietà a norme imperative e per illiceità dell'oggetto", in considerazione del fatto che la clientela di uno studio professionale non potesse formare oggetto di un contratto in quanto non assimilabile a merce di scambio. Questa tesi venne accolta dal Tribunale adito, che dichiarò la nullità della scrittura privata per "impossibilità dell'oggetto".

Diversa, invece, la lettura fornita in seconde cure, in cui la Corte d'appello ha ritenuto che nel contratto potessero rientrare beni materiali e immateriali, compreso l'avviamento, la cessione del contratto di locazione, nonché la continuazione della collaborazione con un praticante dello studio ceduto. L'oggetto del contratto *de quo* doveva pertanto considerarsi "possibile" e "lecito". Tale

conclusione, argomentando che l'oggetto del regolamento pattizio non era direttamente la clientela ma il complesso unitario organizzato di beni idoneo a produrre reddito.

La sentenza della Corte territoriale viene opposta in forza di tre motivi, con i quali il soccombente sostiene *ex adverso* che non rientra nell'autonomia delle parti private di disporre della clientela di uno studio professionale e che non sarebbe stata idoneamente circoscritta la consistenza dell'avviamento, considerato come elemento dello studio professionale ceduto, distinto dalla clientela.

La centralità dell'impugnazione si snoda, quindi, a propugnare che l'attività professionale, atteso il suo carattere "insostituibilmente" personale (*intuitus personae*) e non preordinato alla produzione di beni e servizi per lo scambio, non potrebbe mai dare luogo alla costituzione di un'azienda, suscettibile - in quanto tale - di alienabilità. Pertanto, poiché il trasferimento di uno studio professionale non è equiparabile a un trasferimento di azienda, ne discende per l'effetto che non è possibile individuare nel primo l'elemento dell'"avviamento", che è invece qualità intrinseca dell'azienda. Ciò vuol dire, in altri termini, che, se l'avviamento è calcolato in funzione della clientela, lo stesso non sarebbe configurabile in caso di cessione dello studio professionale per l'impossibilità dell'oggetto (si ricorda che a mente dell'articolo 1346 cc l'oggetto del contratto, a pena di nullità, deve essere possibile, lecito, determinato o determinabile). Con tutte le conseguenze di cui si discute nella contesa di specie.

Il giudizio di Cassazione

La Corte di cassazione, partendo dalla centralità della tesi impugnatoria che sostiene l'inequivalenza (soggettiva) del libero professionista all'imprenditore e, quindi, della diversità sostanziale dello studio professionale all'azienda, ricorda l'orientamento della giurisprudenza di legittimità nel cui percorso argomentativo (dalla datata pronuncia 3495/1954 della sezione III fino alla sentenza 1889/1967 delle sezioni unite) si afferma che non si può equiparare l'azienda - che ai sensi dell'art. 2555 cc designa il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa - con uno studio professionale, ove risulta prevalente l'attività personale del professionista rispetto ai beni materiali e strumentali che arredano lo studio. Tale approccio interpretativo, considerando che nello svolgimento di una attività professionale l'elemento prevalente e determinante è l'*intuitus personae*, e non è attribuibile un valore di avviamento in occasione della cessione dello studio professionale poiché le fortune del professionista acquirente, contrariamente a quanto avviene nel caso di cessione di un esercizio commerciale vero e proprio, sono legate esclusivamente alle proprie qualità professionali e non a quelle del cedente.

Tuttavia, dall'esplorazione della normativa in evoluzione, da ultimo l'articolo 2 del DI 223/2006 che

- in conformità al principio comunitario di libera concorrenza e a quello di libertà di circolazione delle persone e dei servizi, nonché al fine di assicurare agli utenti un'effettiva facoltà di scelta nell'esercizio dei propri diritti e di comparazione delle prestazioni offerte sul mercato - vieta di fornire all'utenza servizi professionali di tipo interdisciplinare da parte di società di professionisti, si perviene alla differente conclusione che il tradizionale divario tra azienda e studio professionale si va notevolmente assottigliando.

Sulla scorta delle riferite diverse allocazioni tendenziali, ne consegue che anche gli studi professionali, in genere, possono anche essere organizzati sotto forma di azienda "professionale" (ad esempio, l'esercizio dell'attività di avvocato in forma societaria) tutte le volte in cui, al profilo personale dell'attività svolta, si affianchino un'organizzazione di mezzi e strutture, un numero di titolari e di dipendenti, un'ampiezza dei locali adibiti all'attività tali che il fattore organizzativo e l'entità dei mezzi impiegati sovrastino l'attività professionale del titolare o, quantomeno, si ponga, rispetto a essa, come entità giuridica dotata di una propria autonomia strutturale e funzionale che, seppure non separata dall'attività dei titolari medesimi, assuma una rilevanza economica tale da essere suscettibile di una propria valutazione e divenire, per se stessa, oggetto di possibile contrattazione in base al combinato disposto di cui agli articoli 2238, 2082, 2112 e 2555 cc (*cfr* Cassazione 370/1974, 11896/2002, 10178/2007).

Peraltro, anche nei casi in cui non sia configurabile una prevalenza dell'organizzazione e la persona del professionista rimanga predominante, il contratto è regolarmente stipulato in base al principio dell'autonomia negoziale (articolo 1322 cc), con cui un soggetto dietro corrispettivo ceda a terzi l'attività. Di qui, la similitudine tra cessione di azienda e di studio. Tale approdo, perché il professionista cede per via indiretta "la clientela" al professionista che subentra, nel senso che verso quest'ultimo si assume a tal fine un obbligo di fare (attraverso una corretta attività di promozione e canalizzazione) e uno negativo di non fare (come il divieto di riprendere a esercitare la stessa attività nello stesso luogo), volti a consentire al successore che ne abbia le qualità di mantenere la clientela del suo predecessore, previo conferimento di un nuovo incarico.

Al riguardo, la Corte aveva già avvertito che, sebbene in tali fattispecie non sia configurabile in senso tecnico-giuridico un trasferimento della clientela, è però possibile la cessione dello studio professionale comprensivo dell'avviamento, consistente quest'ultimo in una qualità dello stesso, che viene così trasferito quale complesso di elementi organizzati per l'esercizio dell'attività, "*munito dell'attributo essenziale e necessario costituito dall'avviamento*" (Cassazione 5848/1979).

Nella sentenza 2860/2010, il giudice di legittimità precisa però che, atteso il rapporto "fiduciario", saranno gli utenti stessi a decidere se servirsi delle competenze del professionista che subentra al precedente fiscalista, la cui capacità operativa può essere assicurata dal fatto di essere dotati di un

particolare *know how*.

La Suprema corte, quindi, alla luce di dette conclusioni, ha sancito la legittimità del contratto di trasferimento - a titolo oneroso - dello studio professionale comprensivo non solo degli elementi materiali, ma anche di elementi immateriali, come può essere qualificata "la clientela".

Osservazioni conclusive

Peraltro, il formante giurisprudenziale cristallizzato nella sentenza 2860/2010 vanta diversi precedenti di legittimità (ad esempio, Cassazione, sezione lavoro, 14642/2006), nei quali si è sostenuto che, ai sensi dell'articolo 2112 cc, per la configurabilità del trasferimento di azienda, che può aver luogo anche in riferimento agli studi professionali tutte le volte in cui al profilo professionale dell'attività svolta si affianchi un'organizzazione di mezzi e di strutture, un numero di titolari e di dipendenti, una ampiezza di locali adibiti ad attività professionale tali che il rapporto organizzativo e l'entità dei mezzi impiegati sovrastino l'attività del titolare, il cui accertamento compete al giudice del merito ed è incensurabile in sede di legittimità se fondato su una motivazione adeguata e immune da errori, è necessario il concorso di due requisiti: uno, obiettivo, rappresentato dalla continuità dell'azienda come entità economica organizzata dall'imprenditore e uno, soggettivo, consistente nella sostituzione dell'imprenditore.

Con riguardo al sottostante rapporto di lavoro dipendente nel trasferimento di azienda, è interessante anche richiamare la pronuncia 6208/1987, laddove la sezione lavoro della Cassazione ha affermato che, sebbene gli studi professionali non possano essere normalmente equiparati a un'azienda, essendo in essi prevalente l'attività personale dei titolari, ai medesimi, quando impieghino personale dipendente, è tuttavia applicabile, in forza dell'articolo 2238, capoverso, cc, l'articolo 2112, secondo cui, nel caso di trasferimento dell'azienda, il contratto di lavoro, salva tempestiva disdetta, continua con l'acquirente e il prestatore d'opera conserva i diritti derivanti dall'anzianità pregressa; pertanto, concernendo quest'ultima norma tutte le ipotesi di trasferimento della titolarità dell'impresa, qualunque sia il mezzo tecnico attraverso il quale sia stato attuato il trasferimento, il principio della continuità del rapporto di lavoro dell'ausiliario opera anche nel caso di successione nella titolarità del suddetto studio da parte di altro professionista.

Si osserva infine, sul piano normativo fiscale, che la cessione della clientela ("avviamento intellettuale"), nonché degli altri elementi immateriali nell'ambito dell'espletamento dell'attività di lavoro autonomo, artistico o professionale, non ha trovato espressa regolamentazione da parte del legislatore prima delle modifiche introdotte all'articolo 54 del Dpr 917/1986, nel quale è stato inserito - dall'articolo 36, comma 29, lettera a), del Dl 223/2006 - il nuovo comma 1-*quater*, avente effetto dal 4 luglio 2006. Così, tra i proventi che concorrono a formare il reddito professionale

assumono ora rilevanza anche i corrispettivi conseguiti a seguito della cessione, parziale o totale, del pacchetto clienti, ovvero di elementi immateriali, comunque riferibili all'attività artistica o professionale.

La tassazione di tali corrispettivi avviene in forma separata ex articolo 36, comma 29, lettera b), DI 223/2006 (che ha introdotto la nuova lettera g-ter) al comma 1 dell'articolo 17 del Tuir), qualora il percepimento avvenga in una sola soluzione, salvo opzione per la tassazione ordinaria (*cf*r circolare 11/2007).

D'altro canto, al professionista subentrante è riconosciuta la facoltà di dedurre i costi sostenuti a fronte dell'acquisizione della clientela nell'anno di effettuazione del pagamento.

In assenza di uno specifico corrispettivo per la cessione della clientela, non sussiste alcun reddito imponibile, ex articolo 54, comma 1-*quater*, Tuir, in capo al professionista che associa i propri collaboratori (circolare 8/2009).

Da ultimo si osserva che, nel previgente regime, le sezioni unite della Cassazione (sentenza 1889/1967) avevano stabilito che non è titolare di azienda il soggetto che esercita uno studio professionale e che, quindi, il trasferimento o la cessione dello studio in parola non può originare un valore di avviamento e l'alienante non può essere sottoposto all'imposta di ricchezza mobile (ora abolita).

di

Salvatore Servidio

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/studio-professionale-ok-cessione-che-comprende-anche-clientela>