

ACCERTAMENTO

Il difficile rapporto tra professionisti e società di servizi

di Lucia Recchioni

Potrebbe accadere che il **professionista** acquisti un immobile o altri beni per mezzo di un'apposita **società di servizi**, per poi **locare** i beni stessi al suo studio professionale.

Gli effetti fiscali, in tal caso, potrebbero essere non di poco conto, soprattutto ove si considerino ipotesi per le quali è prevista **l'indeducibilità** del costo per il professionista ma non per una società commerciale.

Tipico esempio sono gli **immobili**, per i quali la legge, così come modellata nel corso degli anni, prevede spesso per i professionisti l'indeducibilità o la deducibilità parziale degli ammortamenti, dei canoni di *leasing* o delle spese di manutenzione, ristrutturazione e ammodernamento.

Proprio in considerazione di questo **differente regime di tassazione**, potrebbe sorgere il rischio di riprese fiscali a seguito di **controlli** da parte dell'Amministrazione finanziaria.

I **Giudici**, tuttavia, hanno spesso mostrato un orientamento finalizzato a garantire **l'insindacabilità delle scelte imprenditoriali**: principio, questo, che dovrebbe sempre ispirare il diritto tributario, nei limiti in cui non siano violate le disposizioni in tema di **abuso del diritto**.

Una delle più recenti pronunce sul punto è rappresentata dalla [sentenza C.T.P. Treviso 17 ottobre 2016, n. 401](#) riguardante il caso di un professionista che si era visto **disconoscere** tutti i costi pagati ad una società di servizi, cui era socio unitamente alla moglie, per la gestione e l'aggiornamento dei *software* e dei programmi operativi, la pulizia dei locali, l'addestramento ed organizzazione del personale, l'elaborazione dei dati contabili, l'erogazione dei servizi amministrativi, la tenuta della contabilità, l'archiviazione informatica.

Più precisamente l'Ufficio disconosceva la deduzione qualificando come **ingiustificato** l'importo, e ritenendo l'operazione posta in essere dal contribuente unicamente per avere un **risparmio di imposta** (tenuto conto che per il proprio reddito avrebbe pagato l'aliquota del **43%**, mentre la società era tassata nella misura del **27,50%**).

Il Collegio ha quindi ritenuto che spettasse all'Ufficio “almeno fornire gli **elementi indiziari attendibili sulla inesistenza delle operazioni** contestate onde consentire, da una parte al contribuente di poter offrire elementi contrari e dall'altra al giudicante di porre, a fondamento della sua decisione, i riscontri offerti dalle parti. Nel caso il Collegio ritiene che l'Ufficio si sia limitato a contestare i costi dedotti adducendo che la documentazione fiscale prodotta dalla parte non è

*dirimente e, in generale, una **carenza probatoria** da parte del ricorrente. Ma, a fronte di un tale comportamento dell'Ufficio, **di generica contestazione**, i costi di cui alla documentazione fiscale offerta dal ricorrente appaiono **legittimi e quindi deducibili**".*

Ugualmente recente è la [sentenza C.T.P. Ancona 15.7.2016 n. 1736/1/16](#), riguardante il caso di un professionista nei confronti del quale erano stati ripresi a tassazione i **canoni di locazione** pagati alla **società immobiliare** della quale era socio di maggioranza unitamente alla moglie (più precisamente, l'indeducibilità era stata giustificata dalla circostanza che i canoni erano stati pagati a se stesso).

I Giudici hanno ritenuto che “*detta presunzione viola il principio di insindacabilità delle scelte imprenditoriali in diritto tributario. Detta tecnica ermeneutica finisce col continuare a legittimare gli uffici finanziari a sindacare le scelte dell'imprenditore sotto il profilo del difetto di inerenza: è, infatti, sufficiente il semplice rilievo (logico) della fuoriuscita di alcuni atti di gestione dal modello descrittivo tracciato in via interpretativa per supportare la contestazione di indeducibilità dei relativi costi ai fini della determinazione della base imponibile da assoggettare a tassazione*”.

I Giudici hanno quindi concluso ritenendo che “*alcun comportamento abusivo è riscontrabile, perché le operazioni poste in essere dal contribuente non hanno fatto conseguire, anche con riferimento all'Iva alcuna evasione fiscale e/o risparmio d'imposta. Stante l'affermata deducibilità dei canoni di locazione, devono riconoscersi deducibili i costi per le spese condominiali e la relativa Iva*”.

A diverse conclusioni è invece giunta la **Corte di Cassazione** con la [sentenza 11 dicembre 2012, n. 22579](#), ma è da rilevare che anche il caso prospettato è diverso da quelli finora analizzati, in quanto interessato anche da profili di **inerenza temporale** del costo.

Più precisamente, la pronuncia riguarda il caso di un professionista che aveva pagato anticipatamente il canone di locazione dell'ufficio per il periodo di **cinque anni**, per un importo di euro 150.000,00 (deducendolo, ovviamente, per cassa), **prima ancora della scadenza** del contratto di locazione che prevedeva, invece, un pagamento di canone trimestrale. La **società** cui erano stati pagati i canoni era di proprietà dello stesso professionista (per il 50%) e di sua moglie.

I Giudici si sono quindi pronunciati chiarendo che “*il professionista non può, a suo piacimento, imputare a titolo di costi dell'attività professionale oneri che appaiono incoerenti rispetto allo strumento negoziale utilizzato per avere a disposizione un bene strumentale all'esercizio professionale ed ipotetici rispetto all'esercizio dell'attività che andrà a svolgersi, in futuro. Ammettendo il contrario si finirebbe col legittimare il professionista a condizionare a suo piacimento i risultati delle dichiarazioni dei redditi in relazione a scelte individuali che, pur in astratto ammissibili, devono comunque sottostare alle regole di inerenza anche temporale che l'Ufficio ha il compito di verificare*”.

Una successiva pronuncia ([Corte di Cassazione, sentenza 18 febbraio 2015, n. 3198](#)) riguarda

invece il caso di uno **specialista ortopedico** che si era visto rettificare le dichiarazioni Iva, Irpef e Irap a seguito del disconoscimento, quali costi indeductibili, dei **fitti** corrisposti ad una S.a.s. per la locazione dell'immobile adibito ad ambulatorio e per la prestazione di servizi di segreteria.

La C.T.R., ritenuto che l'unico limite generale alla deduzione dei costi fosse quello **dell'inerenza** e, quindi, quello **dell'effettività delle prestazioni**, aveva confermato il parziale **annullamento** degli avvisi di accertamento in oggetto.

La Suprema Corte, dopo aver ricordato che è consentita la deducibilità dal reddito delle sole spese provviste dall'attributo dell'**inerenza** rispetto all'attività esercitata, ha ritenuto non censurabile il giudizio espresso dalla CTR *"che ha escluso nel caso concreto la ripetibilità dei costi rappresentati dai fitti passivi corrisposti dal (OMISSIS) alla (OMISSIS) S.a.s. per la locazione dell'immobile adibito ad ambulatorio e per la fruizione di altri servizi sulla base del rilievo che "il costo è inherente se serve a produrre ricavi"* e della conseguente affermazione che *"una volta accertata questa qualità del costo è abbastanza difficile poter dire, senza scivolare in una zona molto discrezionale, in quale misura esso è deducibile o meno, tranne che non vi sia una indicazione normativa specifica che ponga un tetto alle spese"*, perché la CTR esprimendosi in questi termini non ha violato alcuna delle norme indicate dalla ricorrente".

Si segnala, infine, una pronuncia riguardante **l'onere della prova** nel caso di **disconoscimento** dei costi per canoni di locazione pagati da un dentista ad una società immobiliare cui era socio unitamente ai suoi familiari.

La **Corte di Cassazione**, con l'[Ordinanza 14 marzo 2013, n. 6528](#) ha infatti chiarito che *"l'individuazione dell'impiego abusivo di una forma giuridica incombeva sull'Amministrazione finanziaria, la quale individuava e precisava gli aspetti e le particolarità che facevano ritenere l'operazione priva di reale contenuto economico diverso dal risparmio di imposta, e precisamente la sostanziale mancanza di attività della società; il carattere strettamente familiare; la riscossione del canone; il pagamento del leasing; la misura analoga del primo rispetto a quella del secondo"*.

Seminario di specializzazione

LAVORATORI AUTONOMI: ACCERTAMENTI E VERIFICHE - IL RUOLO DEL COMMERCIALISTA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)