



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI TREVISO

SEZIONE 2

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 543/2020

UDIENZA DEL

20/07/2021 ore 14:30

N°

**355/2/21**

PRONUNCIATA IL:

**20.07.2021**

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

**09.11.2021**

Il Segretario

Domenico Telesca

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>CHIARELLI</u>	<u>PIERLUIGI</u>	<u>Presidente e Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>CELOTTO</u>	<u>GUIDO</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>	<u>POLI</u>	<u>LUCIA</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 543/2020  
depositato il 01/12/2020

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6X01PT02689/2019 IRPEF-ADD.REG. 20
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6X01PT02689/2019 IRPEF-ADD.COM. 2014
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6X01PT02689/2019 IRPEF-LAV.AUTON 2014
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6X01PT02689/2019 IRAP 2014

contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TREVISO  
PIAZZA DELLE ISTITUZIONI N. 10 31100 TREVISO

**proposto dal ricorrente:**

**difeso da:**  
DALLE CARBONARE PAOLO  
VIALE DELLA REPUBBLICA 253/E 31100 TREVISO TV

**R.G. 543-2020**

**I fatti e lo svolgimento del processo**

Il ricorrente espone di esercitare dal 1983 la professione di odontoiatra negli ambulatori di \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ avendo sempre regolarmente adempiuto agli obblighi fiscali.

Nell'atto qui impugnato l'Agenzia delle Entrate ha contestato la deducibilità di alcuni costi sostenuti nell'anno 2014 per un importo complessivo di euro 4141,46.

L'indeducibilità, secondo l'Ufficio, sarebbe conseguita alla corresponsione, nell'anno di riferimento, di un compenso per prestazione professionale al dottor \_\_\_\_\_ al quale, secondo l'Ufficio avrebbe dovuto essere riaddebitata una parte dei costi di gestione dello studio.

Di qui l'addebito a carico del ricorrente di maggiori tributi e sanzioni, il tutto come meglio dettagliato in atti, ai quali si rinvia.

Ritenendo infondata la pretesa il ricorrente ha proposto istanza di accertamento con adesione alla quale ha fatto seguito parziale riduzione delle pretese dell'Ufficio, con conferma tuttavia dell'impianto concettuale fondamentale della richiesta e con importi per il cui dettaglio si rinvia agli atti.

Con il ricorso qui in discussione il ricorrente contesta il fondamento della pretesa dell'Ufficio ribadendo la legittimità degli importi spese dedotte qui in contestazione in quanto spese inerenti rimaste nella loro totalità a carico del ricorrente deducente.

*Chiuso*

COMMISSIONE TRIBUTARIA  
PROVINCIALE - T R E V I S O

L'importo in discussione è complessivamente pari a spese per euro 4141,46 oltre accessori.

Esponde il ricorrente che la motivazione addotta dai verificatori per il disconoscimento risiede nel mancato addebito di una quota delle spese generali dello studio al dottor \_\_\_\_\_ che nell'anno oggetto di accertamento svolgeva la propria attività di supporto nell'ambulatorio. Il giovane medico operava esclusivamente su pazienti del dentista oggi ricorrente con il coordinamento di quest'ultimo, ricevendone un compenso per prestazioni rese.

Afferma il ricorrente che **nessun rapporto economico intercorreva tra il dottor \_\_\_\_\_ ed i pazienti dello studio.**

Il ricorrente contesta l'impostazione dell'atto impugnato che troverebbe fondamento in un'isolata sentenza di Cassazione e soprattutto nella mancata comprensione della natura sia economica che giuridica del contratto professionale intercorso tra l'odontoiatra ricorrente titolare dello studio ed il giovane professionista terzo al quale è riferibile un importo di compensi pari solo al 3,53% del totale dei compensi percepiti dallo studio, competendo al titolare, odierno ricorrente, il 96,47% del totale compensi percepiti.

Esponde la difesa di parte ricorrente che l'accertamento impugnato è conseguenza della mancata comprensione, da parte dell'Ufficio, della fondamentale differenza tra un contratto per la suddivisione delle spese comuni tra professionisti e il diverso contratto di collaborazione di giovani professionisti negli studi professionali.

Nel primo caso la causa del contratto è costituita dall'intento di

suddividere le spese dell'attività e per questo motivo è corretto affermare che il professionista intestatario dei contratti possa dedurre dal suo reddito solo la parte di spese effettivamente rimasta a suo carico, mentre nel secondo caso, che è quello qui in discussione, secondo parte ricorrente **oggetto del contratto è unicamente la prestazione intellettuale, non essendo previsto che il collaboratore disponga di una propria organizzazione di mezzi attraverso la quale fornire le prestazioni.**

Nel caso il giovane professionista collaboratore esterno opera **esclusivamente sui clienti del professionista titolare** e quindi nel caso la sua prestazione d'opera intellettuale assume le vesti di fattore produttivo per il conseguimento degli onorari da parte del titolare, al pari dei dipendenti, dell'energia elettrica e degli strumenti utilizzati. Per questo motivo non ha senso parlare di suddivisione delle spese comuni.

Aggiunge il ricorrente che **il giovane professionista esterno al quale l'Ufficio pretenderebbe che dovessero essere addebitate parte delle spese generali di studio non poteva esercitare in proprio l'attività sia perché tale possibilità era inibita dal contratto che lo legava al professionista titolare, sia per la mancanza delle prescritte autorizzazioni per l'esercizio in proprio dell'attività in quel Comune.**

Secondo il ricorrente poiché tutte le prestazioni svolte nello studio sono fatturate nei confronti dei clienti del titolare, odierno ricorrente, le spese sostenute per la gestione di tutta l'attività sono deducibili dal

*inibita*

contribuente poiché riferite ai compensi dallo stesso percepiti.

Per tutti i motivi sopra esposti il ricorrente chiede l'annullamento dell'atto impugnato con riferimento sia alle imposte recuperate a tassazione che a sanzioni ed accessori.

Si costituisce l'Agenzia delle Entrate chiedendo il rigetto del ricorso con conferma della debenza degli importi in contestazione.

Richiama a suo favore una sentenza della Cassazione del 2015 che si è espressa nel senso della ripartibilità delle spese sostenute in un caso di collaborazione tra professionisti ritenuto analogo a quello qui in questione.

L'Ufficio richiama anche una propria circolare e sottolinea che il professionista terzo non sarebbe assimilabile ad un dipendente in quanto nello svolgimento del suo incarico libero professionale operava con autonomia ed indipendenza usufruendo della strumentazione tecnica e del materiale messi a sua disposizione dallo studio del professionista odierno ricorrente ed evidenziando che il professionista terzo ha percepito un compenso forfettario mensile variabile in relazione ai pazienti seguiti durante le giornate di presenza.

L'Ufficio richiama ancora vari punti di circolari riferite all'uso in comune di uno studio e relativa attrezzatura ed utenze da parte di più professionisti non legati da vincoli associativi.

Conclude per la conferma del proprio operato con vittoria di spese.

#### **Motivi della decisione**

La Commissione osserva che nel variegato mondo delle professioni intellettuali soprattutto negli ultimi decenni l'aumento percentuale e la

*C. M. T. R. E. V. I. S. O.*

COMMISSIONE TRIBUTARIA  
PROVINCIALE - T R E V I S O

diversificazione dei costi, unitamente a parcellizzazione ed evoluzione della natura delle prestazioni professionali, dovute entrambe queste circostanze ad un sostanziale mutamento di tutte le attività professionali, ha prodotto nei fatti il proliferare di una grande varietà di differenti modalità sia di svolgimento dell'attività professionale nei confronti dei clienti, sia di contrattualizzazione dei rapporti tra professionisti non associati secondo un contratto associativo classico ma di fatto esercenti in tutto o in parte l'attività professionale in uno stesso studio.

Questa grande varietà di situazioni di fatto è naturalmente speculare ad altrettanto grande varietà di situazioni di diritto cosicché ogni singolo caso va attentamente studiato approfondendo in primo luogo natura e percentuale dei compensi e conseguente inerenza delle spese.

Ritiene dunque questo Collegio che nel caso qui in discussione l'Ufficio non abbia colto la sostanziale differenza, nella modalità di svolgimento dell'attività professionale e quindi della produzione del reddito, tra questo specifico caso qui in questione ed altre, sicuramente esistenti, frequenti modalità di svolgimento dell'attività professionale e conseguente produzione del reddito e addebito delle spese.

Ritiene il Collegio che sia in questo caso pienamente condivisibile la distinzione fatta dalla difesa di parte ricorrente tra le due diverse, logicamente schematizzate, modalità di esercizio della professione e cioè tra il caso, qui non esistente, di contratto per la suddivisione delle spese comuni tra professionisti non associati ed il diverso caso, qui esistente, di collaborazione del tutto marginale di un giovane

*curia*

professionista alla preponderante attività di uno studio riferibile per la totalità dei compensi e delle spese ad altro professionista.

Lo stesso Ufficio riconosce nelle proprie controdeduzioni che il giovane professionista terzo opera solo su clienti del professionista titolare odierno ricorrente al quale sono riferibili il 96,47% dei compensi, professionista titolare al quale naturalmente rendono conto con vincoli di subordinazione tutti i dipendenti e tutti i fornitori esterni. Irrilevante il riferimento fatto dall'Ufficio nelle proprie controdeduzioni all'autonomia ed indipendenza con le quali il giovane professionista terzo avrebbe dovuto operare nello svolgimento del proprio incarico libero professionale perché questo riferimento è ovviamente pertinente all'autonomia prevista dal codice civile riferita alle decisioni di coscienza e competenza professionale per ogni professionista, autonomia intellettuale che nulla ha a che vedere con l'autonomia, nel caso inesistente, riferita alle decisioni organizzative e di spesa dell'intero studio.

Detto in altri termini più comprensibili è ovvio che un impiegato di uno studio professionale deve eseguire gli ordini che gli vengono impartiti dal titolare dello studio che lo ha assunto, mentre un professionista iscritto all'albo, chiamato ad esercitare in quello studio una marginale attività di supporto, deciderà in autonomia, in quanto egli stesso medico odontoiatra, il tipo di cure mediche odontoiatriche più appropriate al caso ma ovviamente non sarà lui, che contribuisce per il 3,53% al monte dei compensi in entrata, a decidere ad esempio se vada o meno effettuata la spesa di molte decine di migliaia di euro per un

*citato*

nuovo macchinario radiologico od una nuova postazione operativa, e parimenti è logico che nessuna voce in capitolo avrà questo giovane professionista terzo, la cui opera è del tutto marginale, nel decidere dell'eventuale assunzione o licenziamento di un'infermiera o di un'impiegata.

In conclusione in questo caso il Collegio condivide pienamente l'inquadramento concettuale, prima che giuridico, della situazione in essere formulato dalla difesa di parte ricorrente osservando questo Collegio che l'inquadramento concettuale sotteso all'impostazione dell'Ufficio che ha dato luogo all'emissione dell'atto impugnato è riferibile ad altre situazioni sicuramente esistenti ma non alla presente. Per i motivi esposti il ricorso va accolto con conseguente annullamento dell'atto impugnato: le spese seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

**P.Q.M.**

**La Commissione accoglie il ricorso e per l'effetto annulla l'atto impugnato. Condanna l'Agenzia delle Entrate di Treviso alla rifusione delle spese di lite quantificate in euro 500,00 (cinquecento) oltre accessori di Legge, oltre alla restituzione del contributo unificato pagato.**

Così deciso in Treviso il 20 luglio 2021

Il Presidente estensore: Chiarelli Pierluigi

*Chiarelli Pierluigi*