

Non sono contestabili da parte degli uffici delle Entrate le prestazioni rese dai commercialisti a titolo gratuito a favore di parenti, amici, soci di società già clienti a pagamento dello studio e di altre persone in grado di incrementare la clientela.

È questo il principio affermato dalla Cassazione nella sentenza 21972/2015 con riguardo a casi che ricorrono frequentemente nell'attività di chi presta l'assistenza fiscale.

L'Agenzia aveva proposto ricorso avverso la sentenza nella quale la commissione di merito aveva sostenuto che, a fronte di una contabilità «congrua e coerente», risultava giustificata la gratuità dell'opera svolta in favore di circa 70 soggetti, «in considerazione dei rapporti di parentela e di amicizia con gli stessi» nonché del fatto che «il 10% di tali soggetti risultano soci di società di persone, la cui contabilità è affidata alle cure del contribuente».

L'articolo 54 del Testo unico stabilisce che concorrono alla determinazione del reddito di lavoro autonomo i compensi «in denaro o in natura percepiti» e risulta, quindi, chiara l'irrelevanza a tal fine delle prestazioni per le quali non sono pattuiti corrispettivi. Anche qualora sia stabilita la loro spettanza trova, d'altra parte, applicazione il criterio di imputazione temporale per cassa e gli stessi non sono, quindi, imponibili se non vengono, di fatto, percepiti.

Nella risoluzione 49/E del 2013 è stato inoltre affermato che non è previsto un collegamento tra il compenso conseguito per lo svolgimento di un'attività di lavoro autonomo abituale e le spese sostenute, che dovrebbero restare, perciò, deducibili in quanto non specificamente inerenti alla prestazione effettuata a titolo gratuito e irrilevante ai fini reddituali, essendo considerate, in pratica, alla stregua di «spese generali» per le quali non sussiste un nesso di diretta inerenza.

Le prestazioni gratuite dei professionisti sono escluse anche dall'applicazione dell'Iva: l'articolo 3, comma 3, del Dpr 633/72 afferma infatti la rilevanza soltanto di quelle di valore superiore a 50 euro rese per finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

La gratuità della prestazione potrebbe essere, però, contestata dall'ufficio delle Entrate in presenza di un comportamento manifestamente antieconomico, come sancito dalla stessa Corte di cassazione (si veda l'altro articolo), fermo restando che la prestazione d'opera del professionista può essere gratuita – in tutto o in parte – per ragioni varie, oltre che di amicizia e parentela, anche di semplice convenienza (sentenza 20269/2010) e che la naturale onerosità del contratto d'opera non è essenziale ai fini della sua validità (sentenza 16966/2005).

L'Agenzia ha da parte sua affermato, nella circolare 84/E del 2001 relativa alle metodologie di controllo nei riguardi degli studi legali, che «qualora il contribuente giustifichi la mancata emissione della fattura con la gratuità della prestazione ... si deve procedere alla verbalizzazione dei motivi del mancato pagamento ed alla verifica di quanto asserito attraverso controlli incrociati. La gratuità delle prestazioni può essere considerata verosimile nei confronti di parenti o di colleghi-amici».

Anche la motivazione della Ctr – che la Cassazione ha ritenuto, nella sentenza 21972/2015, congrua e non contraddittoria – si è basata sulla plausibilità della gratuità dell'opera svolta dal professionista, in considerazione dei rapporti di parentela e di amicizia con i clienti, della loro qualità di soci di società clienti – «per cui ogni eventuale compenso rientra in quello già corrisposto dalla società di appartenenza» – e della circostanza che l'attività svolta in loro favore riguardava soltanto l'invio telematico delle dichiarazioni ed era finalizzata «all'incremento della clientela, cosicché la semplicità della prestazione in sé rende verosimile l'assunto del contribuente circa la sua gratuità».