

REDDITO IMPRESA E IRAP

Il compenso dell'avvocato è deducibile solo a incarico concluso

di Luigi Ferrajoli

In tema di imposte sui redditi, i costi relativi a prestazioni di servizio sono, ai sensi dell'[articolo 109, comma 2, lett. b\), Tuir](#), di **competenza dell'esercizio in cui le prestazioni medesime sono state ultimate**, senza che rilevi il momento in cui viene emessa la relativa fattura o effettuato il pagamento.

È quanto ribadito dalla **Corte di Cassazione** con la [sentenza n. 23855 del 25.09.2019](#), che ha deciso un contenzioso che vedeva una società impugnare l'avviso di accertamento con il quale era stata contestata l'indeducibilità di una serie di costi, tra cui anche **spese legali**, con conseguente rideterminazione del reddito di impresa, del valore della produzione netta e dell'Iva dovuta.

Il ricorso della contribuente veniva accolto in primo grado e respinto nel secondo; in particolare, la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia aveva ritenuto corretta la **ripresa a tassazione delle spese per prestazioni professionali**, dovendosi, secondo i Giudici, fare riferimento alla data dell'ultimazione della prestazione.

La Società impugnava la sentenza di secondo grado, lamentando tra l'altro la violazione e falsa applicazione dell'[articolo 109 Tuir](#), poiché i Giudici di seconde cure avevano ritenuto corretto l'operato dell'Ufficio che aveva escluso la deducibilità del costo relativo ad una fattura emessa da uno studio legale in data 10 maggio 2004, perché **ritenuta di competenza dell'anno precedente**.

La Cassazione ha respinto il motivo di ricorso, rammentando che l'[articolo 109 Tuir](#) in tema di imposte sui redditi d'impresa ha sancito, quale regola generale per l'imputazione temporale dei componenti di reddito, il **principio di competenza**, ossia che i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi concorrono a formare il reddito **nell'esercizio in cui è sorto l'obbligo giuridico al sostenimento dell'onere** e non in quello in cui il costo è stato assolto.

In particolare, secondo la Suprema Corte, i costi relativi a prestazioni di servizio sono - ai sensi dell'[articolo 109, comma 2, lett. b\), Tuir](#), - di competenza dell'esercizio in cui le prestazioni medesime sono ultimate, **senza che abbia rilevo alcuno il momento in cui viene emessa la relativa fattura o effettuato il pagamento** (vedi anche [Cassazione, sentenza n. 27296/2014](#)), con l'unica eccezione per i **contratti di locazione, mutuo, assicurazione** o altri contratti da cui derivino **corrispettivi periodici**, in relazione ai quali le spese per i corrispettivi sono imputabili all'**esercizio di maturazione degli stessi** (vedi anche [Cassazione sentenza n. 9096/2012](#)).

I componenti negativi che concorrono a formare il reddito possono, peraltro, essere imputati **all'anno di esercizio in cui ne diviene certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare**, qualora di tali qualità fossero privi nel corso dell'esercizio di competenza (vedi anche [Cassazione sentenza n. 3368/2013](#)).

Ne deriva che, secondo la Cassazione, anche in questi casi **l'esercizio di competenza è quello nel quale nasce e si forma il titolo giuridico**, limitandosi il legislatore soltanto a prevedere una deroga al principio della competenza, consentendo la deducibilità di queste particolari spese nel diverso esercizio nel quale si raggiunge la certezza della loro esistenza ovvero la determinabilità, in modo obiettivo, del relativo ammontare.

Analogo principio era già stato, peraltro, enunciato anche nelle precedenti [sentenze n. 27296/2014](#) e, più recentemente, nella [sentenza n. 16969/2016](#), la quale ha precisato che, in materia di **prestazioni professionali**, vige la **regola della postnumerazione**, secondo la quale il **diritto al compenso** pattuito **matura** una volta posta in essere una **prestazione tecnicamente idonea a raggiungere il risultato** a cui la prestazione è diretta.

Tale regola è mitigata da un **duplice ordine di diritti del professionista**:

- quello all'**anticipo delle spese** occorrenti all'esecuzione dell'opera; e
- quello all'**acconto da determinarsi secondo gli usi** sul compenso da percepire una volta portato a termine l'incarico (cfr. sul punto [Cassazione sentenza n. 24046/2006](#)).

Secondo la Cassazione, **la prestazione difensiva ha così carattere unitario** e ciò comporta che gli onorari di avvocato debbano essere liquidati in base alla **tariffa vigente nel momento in cui la prestazione è condotta a termine** per effetto dell'esaurimento o della cessazione dell'incarico professionale, unitarietà che va **rappresentata ai singoli gradi in cui si è svolto il giudizio**, e quindi al momento della pronunzia che chiude ciascun grado (fra le tante [Cassazione sentenza n. 17059/2007](#)).

Master di specializzazione

LE NUOVE PROCEDURE CONCORSUALI TRA CONTINUITÀ AZIENDALE, TUTELA DEI TERZI E RESPONSABILITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)