

IMPOSTE SUL REDDITO

La valutazione della congruità delle spese sostenute dal professionista

di Marco Bargagli

Ai fini fiscali, la **deducibilità dei costi e delle spese sostenute** nell'esercizio dell'attività di lavoro autonomo è contemplata nell'[articolo 54 Tuir](#).

Per espressa disposizione normativa, il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla **differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta**, anche **sotto forma di partecipazione agli utili**, e quello delle **spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione**.

Inoltre, i **compensi percepiti** devono essere **computati al netto dei contributi previdenziali e assistenziali** stabiliti dalla Legge a **carico del soggetto che li corrisponde**.

In buona sostanza, i costi e le spese **sostenute nell'esercizio di lavoro autonomo possono essere dedotti dal professionista** se rispondono alle seguenti condizioni:

- **effettività della spesa**, dimostrata dall'esibizione di un **valido documento fiscale** (es. fattura, ricevuta fiscale, scontrino fiscale) che dimostri **il sostenimento dell'onere a cui corrisponde una specifica "uscita finanziaria"**;
- **inerenza rispetto all'attività professionale** tenuto conto che, per costante giurisprudenza, i componenti negativi di reddito **devono avere attinenza con l'attività svolta**.

In particolare, **affinché una spesa possa essere considerata inerente** è necessario che siano evidenti **le ragioni del suo sostenimento**, avuto riguardo all'attività esercitata, alle **dimensioni e alle specifiche esigenze** (cfr. **Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza** volume III - parte V - capitolo 4 "Il riscontro analitico - normativo dell'attività di lavoro autonomo", pag. 131).

Con riferimento alla **congruità** e alla **deducibilità delle spese professionali**, interessanti chiarimenti sono rinvenibili nella [sentenza n. 89/3](#) depositata il **13 febbraio 2019**, emessa dalla **CTP Modena** che, illustrando il **folto panorama giurisprudenziale di riferimento** espresso in sede di legittimità, ha **accolto il ricorso del contribuente**.

Nel caso risolto dal giudice di *prime cure*, l'Agenzia delle Entrate sottoponeva a **controllo contabile e fiscale** uno **studio professionale** analizzando, in tale contesto, i rapporti economici

e commerciali intercorsi con due società **riconducibili al titolare del medesimo studio** e la sua famiglia.

In particolare, i verificatori constatavano **un consistente flusso di fatturazioni** che aveva determinato una **sostanziale riduzione del reddito di lavoro autonomo** e, di conseguenza, **dei suoi associati**.

In **esito alla verifica fiscale**, l'Ufficio riteneva indeductibili i **costi derivanti da sovrafatturazione di servizi e spese non inerenti e non documentate** recuperando, altresì, l'Iva indebitamente detratta, considerata non inerente con l'attività esercitata.

Di contro, il contribuente **contestava l'operato dell'Agenzia delle entrate** eccependo l'illegittimità dell'avviso di accertamento per:

- **inesistenza dei presupposti per la contestazione della mancata congruità;**
- **inesistenza della sovrafatturazione;**
- **illegittimo recupero dell'Iva;**
- **infondatezza nel merito, per assenza di valida sottoscrizione degli atti.**

Simmetricamente, l'Amministrazione Finanziaria **confermava il proprio operato**, affermando di aver **esaminato la documentazione prodotta**, rilevando il **contenuto "scarno e generico"** della stessa.

Il giudice di merito ha ricordato, **in via preliminare**, che "*in tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'onere della prova circa l'esistenza ed inerenza dei componenti negativi del reddito incombe sul contribuente*".

Sulla base della **giurisprudenza di legittimità** è il contribuente a **dover dimostrare l'inerenza della spesa all'attività svolta mediante elementi certi e precisi**; inoltre, la **prova del sostenimento** e dei presupposti dei costi, ivi compresa la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi, non spetta all'Amministrazione Finanziaria che abbia recuperato tali elementi negativi, quanto **piuttosto al contribuente che ne chiede la deducibilità**.

Nella fattispecie in esame, l'Agenzia delle entrate ha **contestato la sovrafatturazione dei servizi effettuata dalle due società riconducibili al legale rappresentante dello Studio**:

- **non condividendo**, sostanzialmente, **le scelte gestionali ed organizzative adottate dallo Studio medesimo;**
- **ritenendo che da tali rapporti sono scaturiti reciproci vantaggi fiscali**, ma non ha chiarito in maniera certa se i costi non erano congrui e quindi non inerenti o non si è verificato il sostenimento totale della spesa, né tantomeno ha contestato un'elusione.

Di contro, a **parere del giudice tributario**, il contribuente **ha dimostrato che i costi per i servizi**

sono stati integralmente sostenuti e, con argomentazioni convincenti, ha evidenziato che sono anche congrui, non sussistendo l'antieconomicità degli stessi.

Sul punto anche la **Suprema Corte di cassazione**, con la [sentenza n. 18904/2018 del 17.07.2018](#), ha richiamato il suo precedente orientamento (cfr. [ordinanza 11.01.2018, n. 450](#) e [ordinanza 09.02.2018, n. 3170](#)), ove era stato affermato che l'inerenza deve essere apprezzata attraverso un giudizio qualitativo, “*scevro da riferimenti ai concetti di utilità o vantaggio, afferenti a un giudizio quantitativo, e deve essere distinta anche dalla nozione di congruità del costo*”.

Da ultimo, ai fini Iva, l'inerenza del costo non può essere esclusa in base a un giudizio di congruità della spesa, salvo che l'Amministrazione finanziaria ne dimostri la “macroscopica antieconomicità” ed essa rilevi quale indizio dell'assenza di connessione tra costo e attività esercitata.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)