

Reddito d'impresa: il compenso una tantum rimesso alla mera facoltà del committente è deducibile solo se entro la chiusura dell'esercizio l'obbligazione è insorta e il suo ammontare è determinabile secondo criteri oggettivi, e la congruità rispetto alle prestazioni rese non supplisce alla prova di requisiti distinti dall'inerenza

Certezza e obiettiva determinabilità del costo sono requisiti autonomi rispetto all'inerenza. Per il compenso una tantum previsto come mera facoltà del committente occorre provare che l'obbligazione sia sorta entro l'esercizio e che l'importo derivi da criteri oggettivi; fatture, pagamenti, numero delle prestazioni e congruità economica non bastano. La cassazione con rinvio riguarda i soli compensi eccedenti le componenti fisse e quelle parametrate al fatturato.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 30 settembre 2026, n. 25992 · Pres. Fuochi Tinarelli, rel. Leuzzi
DECISIONE	Ricorso dell'Agenzia accolto in parte · sentenza cassata con rinvio alla CGT di secondo grado della Campania · giudizio estinto per le posizioni dei soci definite · spese di legittimità per le posizioni non definite rimesse al giudice del rinvio
OGGETTO	Avvisi di accertamento sul reddito d'impresa di una società in accomandita semplice e avvisi IRPEF ai soci · anni 2006, 2007 e 2008 · compensi professionali al socio legale rappresentante

1. MASSIMA

In tema di reddito d'impresa, l'art. 109 del TUIR subordina la deducibilità dei componenti negativi alla competenza, alla certezza, all'obiettiva determinabilità e all'inerenza, il cui onere probatorio grava sul contribuente. Certezza e obiettiva determinabilità, che attengono all'esistenza del componente negativo e alla possibilità di definirne l'ammontare secondo elementi oggettivi, restano distinte dall'inerenza, giudizio qualitativo di riferibilità del costo all'attività; l'incongruità quantitativa non si identifica con il difetto di inerenza, pur potendo avere rilievo indiziario.

La clausola che attribuisce alla committente la mera facoltà di corrispondere al professionista un ulteriore compenso una tantum non consente, da sola, di stabilire se e quando l'obbligazione sia insorta né secondo quali elementi ne sia stato determinato l'ammontare. Occorre accertare che entro la chiusura dell'esercizio l'obbligazione fosse insorta e l'importo fosse ricavabile da criteri prestabiliti o da dati oggettivi; a tale verifica non suppliscono la congruità del compenso, le fatture o il pagamento.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articoli 104 e 109 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917; articoli 2697 e 2729 del codice civile; articoli 132, secondo comma, n. 4, e 360, primo comma, nn. 3 e 4, del codice di procedura civile; articolo 36 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; articolo 6 del d.l. 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

Sulla base di un processo verbale di constatazione della Guardia di finanza del 17 maggio 2010, l'Ufficio rettificava il reddito d'impresa di una società in accomandita semplice per gli anni 2006, 2007 e 2008, recuperando a tassazione costi per prestazioni professionali rese presso una casa di cura dal socio e legale rappresentante, e imputava pro quota ai soci il maggior reddito ai fini

dell'IRPEF. La Commissione tributaria provinciale rigettava i ricorsi della società e di due soci e accoglieva quelli degli altri.

La Commissione tributaria regionale della Campania, disposta una consulenza tecnica d'ufficio sulla corrispondenza, l'inerenza e la congruità delle spese, con sentenza depositata il 18 settembre 2017 accoglieva in parte gli appelli e riconosceva la piena deducibilità dei compensi fatturati dal socio. Valorizzava la corrispondenza fra costi dedotti e fatture; i contratti di collaborazione del 3 aprile 2006, con compenso fisso annuo di 80.000,00 euro, compenso variabile pari al 10% del fatturato globale e facoltà di un ulteriore compenso una tantum, e del 2 maggio 2008, con compenso fisso annuo di 100.000,00 euro e la medesima facoltà; il numero delle prestazioni sanitarie rese, 525 nel 2006, 999 nel 2007 e 1.116 nel 2008, da cui desumeva la congruità degli importi. In sede di legittimità alcuni soci aderivano alla definizione agevolata delle liti pendenti.

4. MOTIVI DI RICORSO

L'Agenzia delle entrate proponeva tre motivi. Con il primo denunciava la violazione degli artt. 104 e 109 del TUIR e dell'art. 2697 c.c., perché la deducibilità era stata riconosciuta sulla mera corrispondenza con le fatture e sulle risultanze della consulenza, senza considerare l'onere del contribuente di provare certezza, inerenza e obiettiva determinabilità dei costi e l'eccedenza degli importi dedotti rispetto ai contratti. Con il secondo lamentava la violazione degli artt. 2697 e 2729 c.c., per essere stata la congruità dei compensi fondata su presunzioni prive dei requisiti di legge, valorizzando la clausola sul compenso una tantum e la perizia di parte. Con il terzo deduceva la nullità della sentenza per motivazione apparente, ai sensi dell'art. 132 c.p.c. e dell'art. 36 del d.lgs. n. 546 del 1992.

5. DECISIONE

La Corte dichiara estinto il giudizio, ai sensi dell'art. 6 del d.l. n. 119 del 2018, per le posizioni dei soci integralmente definite, e lo fa proseguire per la società e il socio legale rappresentante. Respinge l'eccezione di inammissibilità del socio, perché la censura sulla base reddituale sociale si riflette sull'imputazione per trasparenza. Rigetta il terzo motivo: la motivazione è apparente solo se non rende percepibile il fondamento della decisione (Cass., sez. un., n. 22232/2016; Cass. n. 21302/2022; Cass. n. 6758/2022), non in presenza di una pur succinta esposizione delle ragioni (Cass. n. 29721/2019; Cass. n. 26477/2022), e il percorso del giudice regionale era ricostruibile.

Accoglie il primo motivo nei limiti precisati. Richiama l'onere del contribuente di provare esistenza, natura e destinazione della spesa (Cass. n. 8646/2022; Cass. n. 15530/2023), la distinzione fra inerenza e congruità (Cass. n. 450/2018; Cass. n. 2224/2021; Cass. n. 33568/2022) e l'insufficienza della fattura a fronte di contestazioni specifiche (Cass. n. 33915/2019; Cass. n. 28246/2020). La censura è infondata sull'inerenza, accertata dal giudice d'appello in base alla correlazione delle prestazioni con l'attività della società.

È fondata quanto agli importi eccedenti le componenti fisse o paramtrate al fatturato. La certezza richiede l'esercizio della facoltà entro l'esercizio, con deliberazione, comunicazione, accordo integrativo o altro atto di data e contenuto verificabili; l'obiettiva determinabilità richiede che l'ammontare derivi da parametri contrattuali, risultati aziendali, tariffe o modalità di calcolo verificabili, distinguendo la maturazione del costo dalla fattura e dal pagamento. Il secondo motivo è assorbito. La sentenza è cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, che verificherà per ciascun esercizio la certezza e la determinabilità dei compensi ulteriori, senza rimettere in discussione l'inerenza.

6. QUADRO NORMATIVO

L'art. 109, comma 1, del TUIR dispone che i componenti negativi concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza, ma che quelli di cui non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in

modo obiettivo l'ammontare vi concorrono nell'esercizio in cui tali condizioni si verificano; il comma 5 collega la deducibilità all'attività da cui derivano ricavi o proventi imponibili. Certezza e determinabilità governano l'imputazione temporale, l'inerenza il collegamento con l'impresa. Nelle società di persone il reddito sociale è imputato ai soci per trasparenza, e la sua rideterminazione si riflette sugli avvisi personali.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

L'ordinanza si colloca nell'indirizzo che configura l'inerenza come giudizio qualitativo, nel quale la congruità ha valore indiziario (Cass. n. 450/2018; Cass. n. 2224/2021; Cass. n. 33568/2022), e ne trae una conseguenza speculare: come l'incongruità non basta a negare l'inerenza, così la congruità non basta a provare certezza e determinabilità. Si raccorda inoltre ai precedenti sull'insufficienza della fattura (Cass. n. 33915/2019; Cass. n. 28246/2020), precisandone il contenuto per i compensi rimessi a una facoltà del committente. Sulla motivazione apparente si attiene all'indirizzo delle Sezioni Unite (Cass., sez. un., n. 22232/2016).

La portata della cassazione è circoscritta: la deducibilità delle componenti fisse e di quelle parametricate al fatturato non è in discussione, e l'inerenza è sottratta al rinvio. L'ordinanza non si occupa dell'esercizio nel quale il compenso ulteriore, ove non certo o determinabile negli anni accertati, avrebbe potuto concorrere alla formazione del reddito secondo l'art. 109, comma 1.

Pubblicato il 8 ottobre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.