Sentenza del 21/01/2021 n. 1153 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

All'esito di una verifica contabile eseguita nei confronti della societa' (---) s.r.l., l'Agenzia delle Entrate (per quanto ancora oggetto del contendere) recuperava a tassazione, per l'anno di imposta 2006, l'importo accantonato (pari ad Euro 400.000) a titolo di trattamento di fine mandato dell'amministratore della societa', ritenendo detta posta non deducibile quale componente negativo del reddito societario imponibile ai fini IRES.

L'impugnativa del contribuente avverso il relativo avviso di accertamento, argomentata sulla legittima deducibilita' delle somme accantonate per la descritta causale e nell'indicata misura, e' stata accolta in ambedue i gradi di merito.

Avverso la sentenza d'appello, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale di L'Aquila - Sezione staccata di Pescara in data 28 febbraio 2014 n. 230/10/2014, ricorre per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi a due motivi; resiste, con controricorso illustrato da memoria, la (---) s.r.l..

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 50, comma 1, lettera c-bis), e articolo 105, commi 1 e 4, (in appresso, per brevita': T.U.I.R.) nonche' dell'articolo 2120 c.c. (in relazione all'articolo 360 c.p.c.), comma 1, n. 3, l'Agenzia ricorrente assume la deducibilita' per competenza, quale componente negativo del reddito d'impresa, degli accantonamenti per trattamento di fine mandato degli amministratori di societa' solamente nei limiti stabiliti dal codice civile per il trattamento di fine rapporto dei lavori dipendenti, cioe' a dire per un importo pari al compenso annuo diviso per 13,5.

Con il secondo motivo, per violazione dell'articolo 105 T.U.I.R., comma 1, e dell'articolo 109 T.U.I.R., comma 1, nonche' dell'articolo 112 c.p.c. (in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4) si deduce la violazione del principio di competenza nella deduzione operata dalla societa', di entita' ben superiore a quanto maturato nell'esercizio, avuto riguardo all'importo accantonato (Euro 400.000) e al compenso annuo dell'amministratore (Euro 20.000) con riferimento ad un rapporto organico in essere sin dal 1994 per il quale nell'anno 2006 si accantonava per la prima volta la quota del trattamento di fine mandato.

2. E' fondato il secondo motivo, con assorbimento del primo.

In tema di deducibilita', quali componenti negativi del reddito imponibile ai fini IRPES ed IRAP, degli accantonamenti effettuati dalle societa' in favore dei propri amministratori in vista della erogazione del trattamento di fine mandato, questa Corte ha da tempo chiarito che il rinvio operato dall'articolo 70 T.U.I.R., comma 3, (attuale articolo 105, comma 4) all'articolo 16 T.U.I.R. (attuale articolo 17), comma 1, lettera c), e' un rinvio pieno, cioe' a dire non limitato all'identificazione della categoria del rapporto sottostante cui si riferisce l'indennita', ma esteso alle condizioni richieste dall'articolo 16, lettera c), nel senso che ai fini della deducibilita' dei relativi accantonamenti il diritto all'indennita' deve risultare da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto (cosi' Cass. 14/05/2007, n. 10959; Cass. 05/09/2014, n. 18752; Cass. 09/08/2016, n. 16787; Cass. 20/07/2018, n. 19368; Cass. 03/12/2019, n. 31473).

In particolare, l'articolo 105 T.U.I.R., comma 1, prevede che gli accantonamenti ai fondi per le indennita' di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformita' alle disposizioni legislative e contrattuali; il successivo comma 4 estende poi la disposizione di cui al comma 1 anche agli accantonamenti relativi alle indennita' di fine rapporto di cui all'articolo 17 T.U.I.R., comma 1, lettera c), ossia alle indennita' derivanti dalla cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 50 T.U.I.R., comma 1, lettera c-bis), il quale, sotto la rubrica "redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente" si occupa delle "somme e (...) valori a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta (...) in relazione agli uffici di amministratore di societa'".

In base al combinato disposto degli articoli 17 e 105 T.U.I.R., dunque, il regime di deducibilita' delle quote per il trattamento di fine mandato in parola e' quello di competenza, purche' la previsione di detto trattamento in favore degli amministratori risulti da un atto scritto che abbia data certa anteriore all'inizio del rapporto e che ne specifichi anche l'importo, cioe' a dire purche' il diritto al trattamento sia stato deliberato nell'an e determinato nel quantum dall'assemblea prima dell'accettazione della carica da parte dell'amministratore.

In mancanza di tali presupposti non e' consentita la deducibilita' per competenza delle quote accantonate in apposito fondo e trova invece applicazione, in relazione ai compensi spettanti agli amministratori delle societa', il principio di cassa, sancito dall'articolo 95 T.U.I.R., comma 5, per cui gli accantonamenti a titolo di t.f.m. sono deducibili dal reddito d'impresa nell'esercizio in cui sono corrisposti (ex plurimis, v. Cass. 19/10/2018, n. 26431; Cass. 16/07/2020, n. 15162; Cass. 19/08/2020, n. 17367).

Al lume di tali principi, oramai pacifici nella giurisprudenza di nomofilachia, ha errato la Corte territoriale laddove ha ritenuto legittima la deduzione dell'accontamento delle quote di t.f.m. operato secondo il principio di competenza (diffondendosi poi in considerazioni relative al quantum deducibile), senza invece inferire l'indeducibilita' per competenza di detto costo dal fatto (pacifico tra le parti e chiaramente rilevato dalla C.T.R.: pag. 5 della sentenza gravata) che l'accantonamento (per Euro 400.000) era stata disposto per l'anno 2006 con delib. assembleare del 16 giugno 2006 in relazione ad un rapporto gestorio iniziato nel 1994 e protrattosi sino al 2009.

3. Accolto il secondo motivo di ricorso (con assorbimento del primo) e cassata la sentenza impugnata, la causa, non richiedendo ulteriori accertamenti di fatto, puo' essere decisa nel

merito, con il rigetto dell'originario ricorso del contribuente.

4. Il peculiare svolgimento della controversia ed il formarsi dell'indirizzo esegetico di legittimita' dopo la proposizione del ricorso per cassazione giustifica l'integrale compensazione tra le parti delle spese processuali relative ai gradi di merito, conformando il regolamento delle spese del giudizio di legittimita' al principio della soccombenza ex articolo 91 c.p.c., con liquidazione operata alla stregua dei parametri fissati dal Decreto Ministeriale n. 55 del 2014, come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbito il primo; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito la lite, rigetta l'originario ricorso introduttivo del contribuente; compensa tra le parti le spese processuali dei gradi di merito e condanna la s.r.l. (---) al pagamento in favore dell'Agenzia delle Entrate delle spese del giudizio di legittimita', che liquida in Euro 10.300 a titolo di compenso, oltre le spese prenotate a debito.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza