CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 05 – 09 – 2014 N° 18752

Redditi d'impresa – costi – TFM degli amministratori – deducibilità - condizioni

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE QUINTA

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

18752 14

Oggetto

*TRIBUTI

R.G.N. 6231/2009

Cron. 18752

Rep.

Ud. 10/06/2014

PU

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CARLO PICCININNI - Presidente -

Dott. ETTORE CIRILLO - Consigliere -

Dott. ANTONIO VALITUTTI - Consigliere -

Dott. ENRICO SCODITTI - Consigliere -

Dott. MARCO MARULLI - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 6231-2009 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, domiciliatq in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lq rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

2014

2160

SELDA SRL;

- intimatq -

avverso la sentenza n. 37/2008 della COMM.TRIB.REG. di ANCONA, depositata il 19/04/2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica

udienza del 10/06/2014 dal Consigliere Dott. MARCO MARULLI;

udito per il ricorrente l'Avvocato DE STEFANO che ha chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. PASQUALE FIMIANI che ha concluso per il rigetto del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre per cassazione avverso la sentenza 37/4/08 del 9.4.2009 con la quale la CTR Marche, respingendone l'appello nei confronti della sentenza di primo grado favorevole *in parte qua* alla contribuente e pronunciando altresì in suo danno la condanna al pagamento delle spese di giudizio, ha ravvisato l'illegittimità degli avvisi di accertamento a mezzo dei quali l'ufficio, a seguito di verifica fiscale relativa agli anni 2000, 2001 e 2002, aveva proceduto al recupero a tassazione delle somme accantonate dalla società per il trattamento di fine mandato dell'amministratore.

La CTR, motivando la reiezione del gravame, accompagnato altresì dalla condanna dell'appellante alle spese per violazione dei principi di correttezza, buona fede e cooperazione nel rapporto con la parte, constatato preliminarmente che "l'accantonamento ai fondi di trattamento di fine mandato dell'amministratore (TFM) è deducibile annualmente da parte della società non sussistendo una disposizione fiscale che lo escluda espressamente" e che "l'indennità di fine mandato percepita dall'amministratore è tassata nei modi ordinari nell'anno di percezione oppure può beneficiare della tassazione separata nel caso in cui ricorrano le condizioni dell'art. 16, c. 1°, lettera c) TUIR", ha affermato che "il vantaggio fiscale è conseguibile solo in presenza di un atto di data certa anteriore alla nomina che stabilisce, inoltre, l'ammontare dell'indennità" e, siccome il diritto all'indennità può sorgere in qualsiasi momento della vita societaria, "la presenza o la mancanza di un atto di data certa anteriore alla nomina dell'amministratore riverbera esclusivamente sulla diversa tassazione da applicare all'atto di cessazione della carica", con la conseguenza che nessun limite è previsto "alla possibilità per la società di dedurre quote annualmente stanziate per l'accantonamento di detta indennità", atteso che "il 3° comma dell'art. 70 TUIR si limita a richiamare la tipologia reddituale prevista dall'art. 16 del TUIR, risultando ininfluente

per la deducibilità dell'accantonamento, la condizione di valida ai fini della tassazione separata dell'amministratore".

Il ricorso è affidato a due motivi di doglianza.

Non ha svolto attività difensiva l'intimata

MOTIVI DELLA DECISIONE

2.1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia impugnante lamenta per gli effetti dell'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c. violazione e falsa applicazione di legge in relazione all'art. 70 TUIR, nel testo antecedente al D.lg. 344/03 in quanto la CTR, statuendo nei riferiti termini, era incorsa in errore dal momento che, in base alla richiamata norma, nonché all'art. 16 comma primo, lett. c) TUIR, l'accantonamento in favore dell'amministratore dell'indennità di fine mandato era deducibile quale componente negativa di reddito solo se il diritto all'indennità risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto, di modo che non vi poteva essere "dubbio alcuno che, incontestata l'inesistenza del documento, avente data certa anteriore all'inizio del rapporto, attestante l'esistenza del diritto all'indennità di fine rapporto (di fine mandato) dell'amministratore della società in epigrafe, ... il disconoscimento, da parte dell'ufficio di Ascoli Piceno dell'Agenzia delle entrate, dell'operata deduzione, in ciascuna delle annualità in contestazione, fosse legittimo e che per l'effetto la sentenza della CTR sia in parte qua giuridicamente errata".

2.2. Il primo motivo di ricorso è fondato.

Questa Corte, in relazione ad una vicenda esattamente corrispondente a quella odierna, ove, appunto si dibatteva della deducibilità ai fini IRPEF ed IRAP quali componenti negativi di reddito degli accantonamenti effettuati dalla società in favore dei propri amministratori al fine del trattamento di fine mandato, ha già avuto modo di chiarire che il rinvio che l'art. 70, comma 3, TUIR nel testo vigente prima del D.lg. 344/03 opera all'art. 16, comma 1, lett. c) TUIR è un rinvio pieno, nel senso che ai fini della deducibilità dei relativi accantonamenti si richiede che il diritto

all'indennità risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto. Donde la massima, che il collegio pienamente condivide e alla luce del quale occorre regolare anche il caso in disamina, non essendo contestata l'inesistenza di un pregresso atto scritto, secondo cui "in tema di imposte sui redditi, e con riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, l'art. 70, terzo comma, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, nello stabilire che le disposizioni dei precedenti commi secondo e terzo, concernenti la deducibilità degli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente, "valgono anche per gli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui alle lettere c) ... del comma primo dell'art. 16" dello stesso t.u. - norma quest'ultima secondo la quale l'imposta si applica separatamente alle "indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di cui al comma secondo dell'art. 49, se il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto" -, opera un rinvio non ai soli fini dell'identificazione della categoria del rapporto sottostante cui si riferisce l'indennità (nel qual caso sarebbe stato sufficiente il rinvio al secondo comma dell'art. 49 - pure menzionato alla lettera c dell'art. 16 -, che individua appunto i redditi di lavoro autonomo, fra i quali rientra quello dell'amministratore ...), ma altresì ai fini della sussistenza delle condizioni richieste dalla stessa lettera c) dell'art. 16, e cioè che "il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto". (10959/07).

3.1. Violazione e falsa applicazione di legge *ex* art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c. in relazione agli artt. 91 e 92 c.p.c. si addebita alla sentenza opposta con il secondo motivo di ricorso, atteso che la condanna alle spese era stata decretata come visto non già in applicazione del principio di soccombenza (di cui agli artt. 91 e 92 c.p.c.) quanto piuttosto in ragione di un asserita condotta illecita osservata dall'amministrazione nella corso della fase precontenziosa", ancorché la pretesa esercitata non fosse stata ritenuta

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

totalmente infondata, non vi fosse obbligo alcuno in capo all'amministrazione di attivare la procedure del D.lg. 218/97 e non si desse conto della pretesa "scorrettezza" ad essa imputata.

3.2. L'erroneità del pronunciamento censurato con il motivo risulta *ictu oculi*, attesa la violazione, che nella specie risulta consumata, del principio di soccombenza che regola nel nostro ordinamento la sorte delle spese, senza che ne sia ammesso il temperamento in ragione di un immaginaria responsabilità dell'amministrazione per aver esercitato le proprie prerogative di legge.

4. Accogliendosi perciò il gravame e non essendovi bisogno di ulteriori determinazioni la causa può essere decisa nel merito ai sensi dell'art. 384, comma secondo, c.p.c.

PQM

La Corte Suprema di Cassazione

Accoglie il ricorso, cassa l'impugnata sentenza e decidendo nel merito respinge il ricorso del contribuente, lo condanna al pagamento delle spese di lite che liquida in euro 5000,00=. oltre alle somme prenotate a debito e compensa le spese di merito.

Cosi deciso in Roma nella camera di consiglio della V sezione civile il 10.6.2014

Il Cons. est.
Dott. Marco Marulli

Il Presidente
Dott. Carlo Piccininni

Il Funzionario Giudiziario
Antonella FREZZA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL - 5 SET. 2014

Il Funzionario Giudiziario
Antonella FREZZA