



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LOMBARDIA

SEZIONE 18

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>MARTORELLI</u>	<u>RAFFAELE</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>GRIGILLO</u>	<u>GIOVANNI</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>SANTAMARIA AMATO</u>	<u>GAETANO</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1536/2018
depositato il 03/04/2018

- avverso la pronuncia sentenza n. 217/2017 Sez:2 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di LECCO
contro:

difeso da:

e da

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE LECCO
VIA IGUALADA 8 23848 LECCO LC

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9P031W00018 IRES-ALTRO 2012

SEZIONE

N° 18

REG.GENERALE

N° 1536/2018

UDIENZA DEL

21/11/2018 ore 09:30

N°

5280/2018

PRONUNCIATA IL:

21/11/2018

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

03/12/2018

Il Segretario

ASSISTENTE TRIBUTARIO
Salvatore CAVALIERI

SEZIONE 18

Udienza del 21 novembre 2018

R.G.A.: n. 1536/2018

Oggetto: Ires 2012

Appellante: Agenzia delle Entrate D.P. di Lecco

Controparte: Spa

FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società contribuente, nel 2012, aveva accantonato un importo di € 119.600,00, pari al 20% dei compensi (€ 598.000) spettanti agli amministratori. L'Agenzia delle Entrate notificava alla società un avviso di accertamento conseguente a PVC della GdF, con il quale veniva recuperata a tassazione la parte di accantonamento a titolo di trattamento di fine mandato, TFM, superiore alla soglia di 13,5 mensilità per anno solare, ritenendo violato l'art. 105, commi 4 e art. 50, comma 1, del TUIR.

La società presentava ricorso eccependo l'infondatezza del rilievo.

L'Ufficio si costituiva replicando alle argomentazioni di controparte e chiedendo il rigetto del ricorso

La CTP di Lecco, con sentenza n. 217, depositata il 5.10.2017 accoglieva il ricorso, condannando il soccombente alle spese.

Appellava l'Ufficio contestando la sentenza che si basava sul presupposto che il legislatore fiscale non avesse posto alcun limite alla deducibilità degli accantonamenti annuali del TFM, mentre tale limite è sancito proprio dal combinato disposto dei commi 1 e 4 dell'art 105 del TUIR, norma alla quale si deve fare riferimento a prescindere dalle disposizioni civilistiche. Il legislatore, secondo l'appellante, ha parificato chiaramente l'accantonamento per il TFM alla disciplina del TFR dei lavoratori dipendenti. Chiedeva la riforma della sentenza e la conferma della legittimità del recupero della differenza (€ 75.303,70) tra quanto dedotto (€ 119.600) e quanto fiscalmente deducibile (€ 44.296,30). Con vittoria di spese.

La società si costituiva chiedendo la conferma della sentenza con vittoria di spese del presente grado. Allegava sentenza della CTR della Lombardia che dichiarava illegittimo l'accertamento emesso dall'Ufficio per l'esercizio 2010 nei confronti della medesima società e per l'identico rilievo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La determinazione del compenso dovuto a titolo di trattamento di fine mandato è lasciata all'autonomia contrattuale delle parti, pur dovendo basarsi su criteri di congruità rispetto alla realtà economica della società. Nella disciplina civilistica dell'istituto non esiste alcuna norma che indichi l'importo massimo degli emolumenti da assegnare all'organo amministrativo né, tantomeno, l'importo massimo del trattamento di fine mandato. La determinazione del quantum da assegnare agli amministratori, sia per la parte diretta sia per la parte differita, attiene dunque ad una scelta discrezionale dell'assemblea dei soci. Questa ricostruzione potrebbe ritenersi suffragata anche da alcune pronunce della Cassazione che, constatata l'inerenza dei compensi attribuiti agli amministratori all'attività d'impresa sembrerebbero escludere la legittimità di un controllo di congruità degli stessi da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Passando all'aspetto tributario, si rileva la mancanza di una norma fiscale che ponga un limite oggettivo alla deducibilità degli stessi, tuttavia la giurisprudenza di legittimità riconosce la sindacabilità, da parte degli uffici finanziari, del quantum dei compensi corrisposti agli amministratori che devono risultare congrui e ragionevoli in relazione alla effettiva situazione aziendale. Detto altrimenti, l'Amministrazione finanziaria può valutare la congruità dei costi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni dei redditi e procedere alla loro rettifica, anche se non ricorrano irregolarità nella tenuta delle scritture contabili o vizi degli atti giuridici compiuti nell'esercizio di impresa, quando i costi appaiono sproporzionati ai ricavi e all'oggetto dell'impresa, quando, cioè, gli stessi non siano congrui e ragionevoli. Anche per la quantificazione del trattamento di fine mandato, dunque, deve adottarsi, in via cautelativa, un parametro analogo a quello previsto per il trattamento di fine rapporto dei lavoratori dipendenti, cioè rapportato al compenso globale annuo. Tale orientamento trova conferma nell'art. 105, comma 4, del TUIR, il quale stabilisce che "le disposizioni dei commi 1 e 2 valgono anche per gli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all'art. 17 comma 1, lett. c, d ed f".

Il trattamento di fine mandato, diversamente dal trattamento di fine rapporto, "non è disciplinato da nessuna norma specifica, avendo natura pattizia, e ad esso, come anche per la parte non differita dei compensi degli amministratori, risulta dunque applicabile semplicemente il criterio di congruità e di ragionevolezza che si fonda sulla misura proporzionale ai compensi annualmente corrisposti.

Tanto premesso, si deve qui ribadire che il legislatore non ha posto un tetto massimo di deducibilità dell'accantonamento periodico al fondo TFM e, tanto meno, ha disposto che l'accantonamento di cui si discute debba essere limitato al valore fisso convenzionale pari al numero di mensilità (13,5) a cui i lavoratori subordinati hanno diritto. Tale orientamento trova conferma anche nella risoluzione n. 124/E del 13.10.2017 emessa dall'Agenzia delle Entrate, dove si afferma che l'ammontare del TFM è determinato secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell'impresa.

Non è da ritenersi sindacabile la deduzione di un accantonamento che non sia eccessivo e sproporzionato con riguardo alla realtà specifica dell'azienda, quando questo risulti, come nel caso in esame, conseguente ad una delibera assembleare presa secondo criteri di ragionevolezza e congruità, a nulla rilevando il riferimento alle specifiche norme adottate dal legislatore per il rapporto di lavoro subordinato.

La sentenza impugnata deve pertanto trovare conferma e l'appello dell'Ufficio deve essere rigettato.

Per il principio della soccombenza, l'Ufficio è condannato alla rifusione delle spese del grado, liquidate in € 2.000,00 oltre accessori di legge.

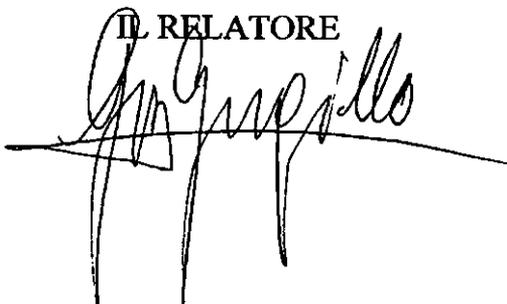
P.Q.M.

La Commissione tributaria regionale di Milano

- Conferma la sentenza impugnata;
- condanna l'Ufficio alla rifusione delle spese del grado, liquidate in € 2.000,00 oltre accessori di legge.

Così deciso in camera di consiglio, il giorno 21 novembre 2018

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

