

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 19 ottobre 2021, n. 28827

Rilevato che:

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia il 3 dicembre 2018 n. 5280/18/2018, la quale, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di accertamento per IRES relativa all'anno 2012, in relazione alla deduzione dell'accantonamento per il trattamento di fine mandato degli amministratori (TFM), ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti della "F.P.S.p.A." avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Lecco il 5 ottobre 2017 n. 217/02/2017, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali.

La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di prime cure sul presupposto dell'inesistenza di un tetto massimo alla deducibilità dell'accantonamento per il trattamento di fine mandato degli amministratori (TFM).

La "F.P.S.p.A." si è costituita con controricorso.

Ritenuta la sussistenza delle condizioni per definire il ricorso ai sensi dell'art. 380-bis cod. proc. civ., la proposta formulata dal relatore è stata notificata ai difensori delle parti con il decreto di fissazione dell'adunanza della Corte.

La controricorrente ha depositato memoria.

Considerato che:

Con unico motivo, si denuncia falsa applicazione dell'art. 105, commi 1 e 4, del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la deduzione dell'accantonamento per il trattamento di fine mandato degli amministratori (TFM) non fosse soggetta a limitazioni, e in particolare al limite del valore fisso convenzionale del numero di mensilità (13,5) spettanti ai lavoratori subordinati.

Ritenuto che:

1. Il motivo è infondato.

1.1 Per costante giurisprudenza di questa Corte, in tema di imposte sui redditi, e con riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, gli accantonamenti effettuati da una società in favore dei propri amministratori, relativi al trattamento di fine rapporto, sono deducibili quali componenti negativi solo se il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto, in quanto il rinvio che l'art. 70, comma 3, del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 (attuale art. 105, comma 4) opera al precedente art. 16 (attuale art. 17) è un rinvio pieno, non limitato all'identificazione della categoria del rapporto sottostante cui si riferisce l'indennità, ma esteso alle condizioni richieste dalla lettera c) dell'art. 16 del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917; in mancanza di tali presupposti trova applicazione il principio di cassa, come è disposto dall'art. 95, comma 5, del medesimo del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, che stabilisce la deducibilità dei compensi spettanti agli amministratori delle società nell'esercizio nel quale sono corrisposti (tra le tante: Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 5 settembre 2014, n. 18752; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 27 febbraio 2015, n. 4042; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 9 agosto 2016, n. 16787; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 19 ottobre 2018, n. 26431; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 3 dicembre



2019, n. 31473; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 7 agosto 2020, n. 16826; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 21 gennaio 2021, n. 1153).

Tuttavia, in riferimento alla contestazione proposta in relazione alla falsa applicazione di legge, non si rinviene una norma che obblighi le società a provvedere all'ammortamento delle quote del trattamento di fine mandato degli amministratori nelle forme previste per i lavoratori dipendenti dall'art. 2120 cod. civ. (con la limitazione della somma massima accantonabile in misura corrispondente all'ammontare dei compensi ordinari annui diviso per 13,5) (in termini: Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 6 novembre 2020, n. 24848).

1.2 Nella specie, il giudice di appello si è correttamente uniformato a tale principio, avendo ritenuto che la disciplina legislativa non ponesse limiti massimi di deducibilità all'accantonamento del fondo per il trattamento di fine mandato degli amministratori (TFM), anche attraverso il richiamo della risoluzione emessa dall'Agenzia delle Entrate il 13 ottobre 2017 n. 124/E, secondo la quale l'ammontare dell'accantonamento «(...) è determinato, secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell'impresa, attraverso una specifica previsione statutaria ovvero mediante delibera assembleare dei soci».

Con questa direttiva dell'amministrazione finanziaria, infatti, l'importo deducibile del trattamento di fine mandato degli amministratori (TFM) viene ad essere commisurato non alle regole poste per la determinazione del trattamento di fine rapporto per i lavoratori subordinati, né al compenso pattuito per l'amministratore, ma piuttosto ad una prudentiale valutazione delle dimensioni della società.

2. Alla stregua delle precedenti argomentazioni, dunque, il ricorso deve essere rigettato.

3. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

P.Q.M

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di € 200,00 per esborsi ed € 2.900,00 per compensi, oltre a spese forfettarie nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge.

