

Corte di Cassazione - Sezione Tributaria Civile
Sentenza del 31 ottobre 2005, n. 21155

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Paolini Giovanni - Presidente
Dott. Falcone Giuseppe - rel. Consigliere
Dott. Marigliano Eugenia - Consigliere
Dott. D'Alessandro Paolo - Consigliere
Dott. Di Blasi Antonino - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

Mi. S.r.l, in persona del legale rappresentante, elettivamente domiciliato in Ro. via Ba. 29,
presso lo studio dell'avvocato Be. Ma., che lo rappresenta e difende, giusta procura in calce;

ricorrente

contro

Amministrazione delle Finanze, in persona del Ministro pro tempore, elettivamente domiciliato
in Ro. Via dei Po. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che lo rappresenta e difende
ope legis;

controricorrente

avverso la sentenza n. 279/98 della Commissione Tributaria Regionale di Venezia, depositata
il 19/06/98;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 23/05/05 dal Consigliere Dott.
Giuseppe Falcone;

udito per il ricorrente l'Avvocato Be., che ha chiesto, si riporta al ricorso e memoria;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Sorrentino Federico che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Mi. S.r.l. ha impugnato l'accertamento IRPEG ed ILOR con il quale è stato effettuato un recupero a tassazione di somme ritenute di competenza del 1988, di somme esposte per premi ed omaggi deducibili nel 1989 per 1/9, di somme date come compenso all'amministratore unico sotto forma di partecipazione agli utili nella misura di £ 53.579.000. Per questa ultima ripresa l'illegittimità dell'operato societario, oltre che sotto il profilo della inerenza della spesa ex art. 75 del TUIR, è stata contestata anche sotto il profilo dell'intento evasivo ed elusivo sia della persona giuridica che della persona fisica.

La Commissione tributaria provinciale ha accolto il ricorso relativamente alle prime due riprese.

Avverso la sentenza la società ha proposto appello principale e l'ufficio appello incidentale.

La Commissione tributaria regionale ha confermato la legittimità della ripresa relativa alle somme ritenute di competenza del 1988 e di quella relativa ai compensi dati all'amministratore, mentre ha accolto la tesi della società per la ripresa relativa ai premi ed omaggi. In particolare, la Commissione tributaria regionale ha ritenuto sproporzionato il compenso dell'amministratore che svolgeva quale attività principale e prevalente quella di agente di commercio. Il giudice di appello, pur riconoscendo l'inesistenza di norme antielusive, ha ritenuto che l'atto di attribuzione dei compensi era inesistente "per la carenza assoluta di causa e volontà diretta" in quanto contenente "fondati e concreti elementi di deviazione della funzione tipica".

Avverso questa sentenza ha proposto ricorso la società. Il Ministero delle Finanze ha resistito con controricorso.

La società ha presentato una memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo la società ha dedotto violazione e falsa applicazione dell'art. 75, comma 1, del TUIR in quanto la Commissione tributaria regionale avrebbe errato a censurare l'operato della società. Ha evidenziato che la nota per il rimborso delle spese di trasferta è stata presentata nell'esercizio 1989 e che, di conseguenza, alla chiusura dell'esercizio 1988 tale costo non era sicuramente certo né tanto meno oggettivamente determinabile, in quanto assolutamente non noto.

Il Ministero ha sostenuto, invece, che la competenza del 1988 non può subire spostamenti per la consegna del resoconto delle spese di trasferta alla società, consegna che non deve essere sopravvalutata e considerata determinante.

Ritiene la Corte che la censura è infondata poiché il principio di competenza accettato dal legislatore nella materia in esame prescinde dal momento nel quale la pezza giustificativa del costo viene acquisita o viene esibita. Se si dovesse ritenere il contrario, si avrebbe la conseguenza, ingiustificata e difficilmente giustificabile nel sistema, di collegare l'imputabilità non a fatti oggettivi e ad effetti ben precisi, individuabili nel tempo alla stregua della norma, ma alla volontà di soggetti che avrebbero così la possibilità di fornire il documento rappresentativo del costo nel momento ritenuto più opportuno e di scegliere il periodo di imputazione a seconda della convenienza. Il che non può essere ammesso.

L'art. 75 consente una deroga solo per le ipotesi nelle quali nel periodo o "non sia ancora certa l'esistenza" delle spese o il loro ammontare non sia "determinabile in modo obiettivo". Nella specie nessuna di queste ipotesi può configurarsi poiché la spesa per la trasferta viene ad esistenza in tutte le sue componenti nel momento in cui la trasferta si compie, sicché l'esibizione del documento costituisce un fatto di prova imputabile esclusivamente alla volontà di qualcuno e non rileva affatto sul piano della oggettività della determinazione della spesa.

Con il secondo motivo la società ha dedotto la violazione dell'art. 62, comma 4, del TUIR in quanto il compenso all'amministratore era deducibile poiché vi era stata la relativa delibera dell'organo assembleare, ed in quanto l'entità del compenso non era sindacabile da parte dell'ufficio, trattandosi di una decisione rientrante nell'ambito del programma economico della società e delle scelte aziendali.

Il Ministero ha sostenuto, invece, la "assoluta incongruità dell'importo elargito all'amministratore, tra l'altro anche socio, della Mi. S.r.l."

Nella memoria la società, prendendo spunto dalla sentenza n. 12813/2000 con la quale questa Corte ha riconosciuto il potere dell'ufficio di valutare la congruità delle somme date agli amministratori, ha evidenziato come nella specie tale congruità esiste poiché la somma data all'amministratore unico, ammontante a £ 53.579.000, costituisce solo il 2,6 per cento dei ricavi contabilizzati, ammontanti a £ 2.046 milioni. Ha aggiunto che questa percentuale risulta in linea anche con le tariffe professionali dei dottori commercialisti destinati a svolgere funzioni di dirigenti di prima categoria nel settore.

Ritiene la Corte che la censura formulata con il ricorso dalla società è fondata sulla base dell'orientamento espresso con la sentenza n. 6599/2002 secondo la quale "In tema di determinazione del reddito d'impresa, allo stato attuale della legislazione l'Amministrazione finanziaria non ha il potere di valutare la congruità dei compensi corrisposti agli amministratori delle società di persone, per cui tali compensi sono deducibili come costi ai sensi dell'art. 62 del D.P.R. n. 917/1986".

Questo orientamento è basato sul fatto che l'art. 62 del D.P.R. n. 917/1986, nella sua nuova formulazione introdotta dal testo unico, non prevede più il richiamo ad un parametro da utilizzare nella valutazione della entità dei compensi, per cui l'interprete non può che prendere atto della modificazione normativa e concludere per l'inesistenza del potere di verificare la congruità delle somme date ad un amministratore di società a titolo di compensi per l'attività svolta.

Nella specie, peraltro, sulla base della precisazione contenuta nella memoria, relativa alla entità dei compensi, rapportati ai ricavi, la validità del principio affermato con la sentenza n.

6599/2002 emerge ancora di più poiché si coglie a piene mani come, in mancanza di qualsiasi metro di valutazione tendenzialmente oggettivo individuato dal legislatore, l'interprete non può procedere ad alcuna valutazione senza correre il rischio concreto della arbitrarietà e della possibile disparità di trattamento, sicuramente da evitare in un ordinamento incentrato sul principio di legalità. Il dato normativo esplicito, o implicito (ricavabile dal sistema, quando è possibile), resta l'unico al quale l'interprete deve ancorare il suo operato.

L'orientamento espresso con la citata sentenza va dunque confermato e la censura va accolta.

La sentenza va cassata in relazione al motivo accolto e, poiché non sono necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito con l'accoglimento del ricorso del contribuente sul punto. Sussistono giusti motivi per compensare le spese dell'intero giudizio. La censura di vizi della motivazione, formulata con il motivo n. 2 (che in realtà è un terzo motivo) resta assorbita.

P.Q.M.

rigetta il primo motivo del ricorso; accoglie il secondo, cassa la sentenza impugnata relativamente al motivo accolto e decidendo nel merito dichiara fondato il ricorso del contribuente in riferimento alla censura accolta. Dichiara assorbito il motivo relativo ai vizi della motivazione. Compensa le spese dell'intero giudizio.