

C.C. 73957



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

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

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

24443, 2005

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Bruno	SACCUCCI	Presidente	R.G.N. 4705/01
Dott. Gaetano Antonio	BURSESE	Consigliere	
Dott. Eugenia	MARIGLIANO	Consigliere	Cron. 24443
Dott. Paolo	D'ALESSANDRO	Cons. Rel.	Rep.
Dott. Achille	MELONCELLI	Consigliere	Ud. 10/10/05

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

sul ricorso proposto da:

Ministero delle finanze, in persona del Ministro *pro tempore*, ed Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, domiciliati in Roma, via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato, che li rappresenta e difende per legge;

- **ricorrenti** -

contro

Ma. Ma. S.p.A., quale incorporante della
Gi. Di. S.p.A., in persona del legale
rappresentante, elettivamente domiciliata in Roma, via
Co. 5, presso l'avv. En. Ro. , che la
rappresenta e difende, unitamente all'avv.

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
CAMPIONE CIVILE
N. 73957



1999/4

19

2451
05



Ma. Ca., giusta delega in atti;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale di Torino n. 94/28/99 del 21/12/99.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 10/10/05 dal Relatore Cons. Paolo D'Alessandro;

Udito l'avv. Ga. Pa., per delega dell'avv.

Ma. Ca.;

Udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Ennio Attilio Sepe, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso per quanto di ragione.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1.- La s.r.l. Ma. Ma., quale incorporante la S.p.A. Gi. Di., propose ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Torino avverso l'avviso di accertamento n. 91/96 dell'Ufficio Imposte Dirette di Torino, relativo all'esercizio 1990, recante rettifica, da L. 2.577.937.000 a L. 1.863.378.000, della perdita ai fini IRPEG dichiarata dalla società, in ragione della esclusione di quattro specifiche componenti passive.

Parzialmente accolto il ricorso in primo grado, con sentenza appellata da entrambe le parti, l'accertamento venne poi integralmente annullato dalla Commissione tributaria regionale del Piemonte.

2.- Avverso la sentenza di secondo grado l'Amministrazione finanziaria propone ricorso per cassazione (notificato il 5/2/01 e depositato il 23/2/01) affidato a tre motivi, prestando espressa acquiescenza alla decisione quanto all'annullamento della sola ripresa relativa alla fattura riguardante la



spesa per la certificazione del bilancio chiuso al 31/12/90.

La società intimata resiste con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1.- Con il primo motivo l'Amministrazione censura la sentenza impugnata, quanto al rigetto dell'appello incidentale proposto dall'Ufficio relativamente alla rettifica della variazione in diminuzione del fondo rischi ed oneri diversi, sotto il profilo della violazione e falsa applicazione degli artt. 112 c.p.c. e 62, comma 1, del d. lgs. n. 546 del 1992 e della omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia, con riferimento all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 5, c.p.c. Lamenta, in sostanza, la ricorrente la mancanza di qualsiasi motivazione a sostegno del rigetto dello specifico capo di appello con il quale si doleva «dell'assoluta mancanza di motivazione» della sentenza di primo grado, relativamente all'annullamento della ripresa di cui si tratta.

1.1.- Il motivo è infondato.

A prescindere dal fatto che l'omessa pronuncia su un capo di appello avrebbe dovuto semmai essere censurata quale vizio *in procedendo*, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c., è comunque decisivo il rilievo che il motivo di appello, quale sopra riportato, era *ictu oculi* inammissibile per la sua genericità, ove si consideri che la sentenza di primo grado, diversamente da quanto il ricorrente assume, non era del tutto carente di motivazione quanto alla ripresa n. 4) - cui il mezzo si riferiva - cosicché era onere dell'appellante censurare specificamente la non condivisa, ed in ipotesi inconferente, *ratio decidendi*.

2.- Con il secondo motivo l'Amministrazione ricorrente, sotto il profilo della violazione e falsa applicazione degli artt. 75 del d.P.R. n. 917 del 1986 e 74 del d.P.R. n. 597 del 1973 e della omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia, censura la sentenza



impugnata quanto all'accoglimento dell'appello della società contribuente riguardo alla ripresa relativa alla contabilizzazione nell'anno 1991 di note di addebito a fornitori e di note di accredito di fornitori emesse nel 1991 per rettifica di fatture del 1990. Il giudice di secondo grado non solo avrebbe motivato la sua decisione con riferimento ad una norma abrogata ancorché simile a quella vigente (l'art. 74 del d.P.R. n. 597 del 1973), ma avrebbe altresì fatto erronea applicazione dei principi di competenza e inerenza, desumibili dall'art. 75 del d.P.R. n. 917 del 1986, applicabile *ratione temporis* alla fattispecie, ritenendo legittima l'imputazione dei suddetti ricavi all'esercizio 1991 anziché al 1990.

2.1.- Il mezzo è infondato.

Al di là dell'inesatto riferimento all'abrogato art. 74 del d.P.R. n. 597 del 1973, anziché all'art. 75 del d.P.R. n. 917 del 1986, di analogo contenuto, la sentenza impugnata si fonda su una corretta interpretazione del primo comma del citato art. 75, secondo il quale i componenti positivi e negativi concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza, purché siano certi e determinabili in modo obiettivo nell'ammontare, dovendo in caso contrario imputarsi all'esercizio nel quale tali condizioni si verificano.

In applicazione di tale principio il giudice di secondo grado - ritenendo, con valutazione di fatto non censurabile nella presente sede di legittimità, in quanto congruamente motivata, che i ricavi di cui si tratta, «inerenti all'esecuzione di un ordinario contratto di fornitura», non fossero certi né comunque obiettivamente determinabili nel corso dell'esercizio 1990, cui pure si riferivano - ha correttamente annullato la ripresa operata dall'Ufficio.

3.- Con il terzo motivo l'Amministrazione lamenta ancora violazione e falsa applicazione degli artt. 75 del d.P.R. n. 917 del 1986 e 74 del d.P.R. n.



597 del 1973 nonché omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia, con riferimento al rigetto dell'appello dell'Ufficio quanto alla ritenuta deducibilità dell'indennità di clientela. Assume la ricorrente che il costo di cui si tratta (poi riportato a tassazione nel 1993, imputandolo a sopravvenienza attiva), non era deducibile perché insussistente e che tale insussistenza - come sottolineato in sede di appello - era già palese nello stesso esercizio 1990, anche alla luce degli artt. 8 e 10 dell'accordo economico del 18/12/1974.

3.1.- Il mezzo è fondato.

La Commissione regionale del Piemonte ritiene che l'indennità suppletiva di clientela rientri tra le indennità di fine rapporto di cui alla lettera d) dell'art. 16, primo comma, del d.P.R. n. 917 del 1986 e che, conseguentemente, il relativo accantonamento sia deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 70, comma 3, dello stesso d.P.R.

Sul punto, peraltro, questa Corte ha già avuto modo di affermare - e tale principio ritiene il collegio di ribadire - che l'indennità suppletiva di clientela, avente origine e disciplina esclusivamente collettiva, non ha natura previdenziale - in quanto non accantonata in apposito fondo tenuto dall'ente di previdenza per gli agenti e rappresentanti di commercio - e, soprattutto, è caratterizzata dalla mera eventualità dell'obbligo del preponente alla sua corresponsione, essendo condizionata alla ricorrenza della ipotesi che il contratto di agenzia si sciogla "ad iniziativa della casa mandante per fatto non imputabile all'agente": e ciò, a differenza dell'indennità di cui all'art. 1751 cod.civ. (nel testo vigente nel 1989), alla cui corresponsione il preponente è, in ogni caso, obbligato per legge. Con la conseguenza che l'indennità in questione - in quanto connotata, per la disciplina collettiva che la regola,



dall'incertezza dell'obbligo del preponente alla sua corresponsione - costituisce, in pendenza del rapporto di agenzia, un costo meramente eventuale sia nell'anche nel quantum e, come tale, (non accantonabile fiscalmente e, quindi) non deducibile dal reddito d'impresa, manifestando, invece, la qualità di componente negativo deducibile solo nell'esercizio in cui venga concretamente corrisposta, ai sensi dell'art. 75 del d.P.R. n. 917 del 1986 (Cass. n. 7690 del 2003).

4.- La sentenza impugnata va dunque cassata, sul punto, con rinvio ad altra sezione della Commissione tributaria regionale del Piemonte, che dovrà attenersi al principio di diritto sopra enunciato e provvederà altresì sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P Q M

la Corte accoglie il terzo motivo di ricorso, respinge i primi due, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per le spese, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale del Piemonte.

Così deciso nella camera di consiglio della sezione tributaria, il 10 ottobre 2005 in Roma -

Il Consigliere estensore

[Handwritten signature]

Il Presidente

[Handwritten signature]

ESENTE DAREGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.M. 26/4/1986
N. 131 TAR. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
18 NOV. 2005

IL CANCELLIERE
[Handwritten signature]

IL CANCELLIERE
Maria Di Muzzo

[Handwritten signature]

Roma, li 18 NOV. 2005
6

IL CANCELLIERE
Maria Di Muzzo
[Handwritten signature]