

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22977 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: LUME FEDERICO
Data pubblicazione: 09/07/2026

Accantonamento TFM-
Deducibilità-Per competenza-
Condizioni

Consigliere

Consigliere

Consigliere

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 8087/2018 R.G. proposto da:

CLINICA S. CARLO CASA DI CURA PRIVATA POLISPECIALISTICA
S.P.A., in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentata e difesa dall'avv. Maurizio Leone, dall'avv. Cristian
Fedregghetti, dall'avv. Antonella Giglio, in forza di procura in calce al
ricorso;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato;

- controricorrente-

avverso la sentenza n. 4198/2017 della Commissione tributaria
regionale della Lombardia, depositata il 19/10/2017, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 1/07/2026 dal consigliere Federico Lume.

FATTI DI CAUSA

1. In causa avente ad oggetto l'avviso di accertamento n. T9D031B04912 emesso per il recupero, a fini Ires per l'anno di imposta 2010, della indebita deduzione a fondo di quiescenza della somma dovuta a titolo di TFM in favore di Patrizia Bernardelli, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, riformando la sentenza di primo grado, rigettava il ricorso della Clinica San Carlo Casa di cura polispecialistica s.p.a.

In particolare la CTR riteneva che ai fini della deducibilità per competenza della quota accantonata occorreva che il diritto alla indennità risultasse da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto; nel caso di specie la decorrenza del diritto all'indennità non era antecedente all'inizio del rapporto, poiché la fonte non poteva individuarsi nella previsione statutaria, che prevedeva una facoltà di riconoscimento agli amministratori di un'indeterminata indennità di fine mandato, bensì andava rinvenuta nella delibera assembleare (dell'1/09/2010) successiva all'assunzione dell'incarico (datata al 15/06/2010).

2. La contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui l'Agenzia delle entrate oppone controricorso.

Il ricorso è stato fissato ex art. 380-*bis*.1 c.p.c. per l'adunanza camerale dell'1/07/2026, per la quale la società ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo del ricorso, proposto in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., si deduce la violazione degli artt. 105, comma 4, e 17, comma 1, lett. c) del t.u.i.r., poiché la CTR ha errato nel ritenere che, per la deducibilità per competenza dell'indennità di

fine mandato, debba risultare, da atto anteriore all'assunzione dell'incarico, già la misura determinata dell'indennità spettante all'amministratore, ove la norma prevede solo che risulti il diritto all'indennità, il che è sufficiente a consentire alla società di accantonare la relativa somma e di dedurla.

Con il secondo motivo del ricorso principale, proposto in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., si deduce la violazione degli artt. 105, comma 4, e 17, comma 1, lett. c) del t.u.i.r., poiché i giudici della CTR hanno erroneamente ritenuto che il rinvio operato dalla prima alla seconda disposizione non riguardi solo l'individuazione delle fattispecie deducibili per competenza ma si estenda anche alle condizioni di cui alla lettera c), tra cui la circostanza che il diritto alla indennità debba risultare da «atto di data certa anteriore» all'assunzione dell'incarico; assume la ricorrente che in realtà tale conclusione appare contraria ad un'interpretazione letterale e sistematica delle citate disposizioni.

2. I motivi vanno esaminati congiuntamente per la loro stretta connessione e sono infondati, in quanto in contrasto con la, ormai del tutto consolidata, giurisprudenza di questa Sezione, cui occorre dare ulteriore continuità in assenza di specifiche contrarie deduzioni.

2.1. Questa Corte ha infatti da tempo affermato, in tema di redditi di impresa, il principio in base al quale, in ragione del combinato disposto degli artt. 17, comma 1, lett. c), e 105 t.u.i.r., che al primo rinvia, possono essere dedotte in ciascun esercizio, secondo il principio di competenza, le quote accantonate per il trattamento di fine mandato, previsto in favore degli amministratori delle società, purché la previsione di detto trattamento risulti da un atto scritto avente data certa anteriore all'inizio del rapporto, e purché tale atto ne specifichi anche l'importo; in mancanza di tali presupposti trova applicazione il principio di cassa, come disposto dall'art. 95, comma 5, t.u.i.r. che

stabilisce la deducibilità dei compensi spettanti agli amministratori delle società nell'esercizio nel quale sono corrisposti (Cass. n. 19445/2023; Cass. n. 26431/2018).

2.2. Pertanto, il primo motivo, che assume la irrilevanza della preventiva determinazione del *quantum*, è infondato, poiché tali condivisibili arresti hanno sempre ritenuto necessaria, ai fini della deduzione per competenza, anche la preventiva determinazione della somma da erogare.

Appare peraltro opportuno evidenziare che il motivo, ancora e a monte, assume una non condivisibile lettura della sentenza impugnata che, letta nella sua unitarietà, ha evidenziato che la clausola statutaria prevedesse una facoltà della società anche ai fini della stessa concessione della indennità, con un potere discrezionale relativo cioè non solo al *quantum* ma allo stesso *an* della prestazione «subordinata alla valutazione di altri fattori», tanto da evidenziare che essa non era stata riconosciuta per esercizi successivi a quello oggetto di causa.

2.3. Anche la lettura interpretativa del disposto delle due norme proposta dalla ricorrente, secondo cui il rinvio disposto dall'art. 105 all'art. 17 t.u.i.r. riguarderebbe solo l'individuazione delle altre ipotesi di accantonamenti deducibili ma non comporterebbe il richiamo alle condizioni previste dalla seconda disposizione, appare contraria al consolidato orientamento di questa Corte.

Per ormai ferma giurisprudenza, infatti, si deve ritenere che l'art. 105, comma 4, operi un rinvio «pieno» all'art. 17, comma 1, lett. c) cit., cioè un rinvio non limitato all'identificazione della categoria del rapporto sottostante cui si riferisce l'indennità, ma esteso alle condizioni richieste dalla stessa disposizione, nel senso che ai fini della deducibilità dei relativi accantonamenti il diritto all'indennità deve risultare da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto (Cass. n. 10959/2007, cui ha dato seguito la giurisprudenza successiva, tra cui,

tra tante, Cass. n. 18752/2014; Cass. n. 16787/2016; Cass. n. 19368/2018; Cass. n. 31473/2019; Cass. n. 17367/2020; Cass. n. 19571/2022, cui *adde* di recente Cass. n. 15966/2024; Cass. n. 16354/2025).

La decisione della CTR è del tutto conforme a tali orientamenti.

3. Concludendo il ricorso va respinto.

Parte ricorrente, in memoria, ha evidenziato (ma ai fini del governo delle spese e non delle sanzioni, espressamente già oggetto di definizione) l'incertezza normativa sulle questioni di causa; i plurimi precedenti (alcuni dei quali anche antecedenti alla proposizione del ricorso in esame) e le specifiche ragioni di infondatezza del primo motivo, sopra esposte, escludono tuttavia la possibilità di derogare al principio della soccombenza.

P.Q.M.

rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento delle spese di lite in favore dell'Agenzia delle entrate, spese che liquida in euro 5.600,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17 della l. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, in data 1 luglio 2026.

La Presidente
Roberta Crucitti