

A

reddito d'impresa deducibilità delle sanzioni tributarie

la recente sentenza della commissione tributaria
provinciale di milano, sez. XLVII, n. 370
12 dicembre 2000-4 aprile 2001

di Giuseppe Rebecca e Erika Moro
Dottori Commercialisti in Vicenza

1. Premessa

La deducibilità delle sanzioni dal reddito d'impresa è, da sempre, questione dibattuta. Per l'Amministrazione Finanziaria le somme dovute a titolo di sanzioni sono sempre indeducibili, mentre, al contrario, la dottrina è pervenuta a conclusioni possibiliste circa la deducibilità.

La giurisprudenza si è recentemente pronunciata a favore della deducibilità delle sanzioni Antitrust (sanzioni pecuniarie in materia di concorrenza sleale); ci riferiamo alla sentenza della *Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sez. XLVII, n. 370, emessa il 12 dicembre 2000 e depositata il 4 aprile 2001* (1). Si tratta della prima sentenza che approfondisce in modo articolato il tema della deducibilità delle sanzioni e commenta le precedenti decisioni dei giudici tributari i quali, in riferimen-

Con la sentenza in oggetto, la Commissione Tributaria Provinciale di Milano ha accolto il ricorso presentato dalla Warner Music Italia s.r.l. ex art. 21, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992 avverso il silenzio-rifiuto espresso dal Centro di Servizi di Milano. La società infatti aveva presentato istanza di rimborso ex art. 38 del DPR 602/1973 nella quale chiedeva la restituzione delle imposte pagate e non dovute, oltre ad interessi, per un importo corrispondente alla variazione in aumento effettuata nel modello 760/1998 a seguito dell'iscrizione in bilancio fra i costi di esercizio della sanzione irrogata, durante il 1997, dall'Autorità Garante della concorrenza e del mercato per aver posto in essere "una pratica concordata avente per oggetto e per effetto di falsare in maniera consistente la concorrenza sul mercato discografico italiano". In Guida Normativa, Il Sole 24 Ore, n. 69 del 18 aprile 2001.

to soprattutto a questioni di valore trascurabile per l'economia delle imprese, quali ad esempio le infrazioni al codice della strada, si sono pronunciati per l'indeducibilità delle sanzioni con affermazioni per lo più di rito e con argomentazioni etico-morali più che giuridiche. La Commissione Tributaria Provinciale di Milano imposta il problema sul terreno del requisito generale dell'inerenza, trattando il costo rappresentato dalle sanzioni alla stregua di un ordinario componente negativo di reddito.

La sentenza è coerente sia con la tesi a favore della deducibilità delle sanzioni Antitrust dell'Assonime, intervenuta sull'argomento con circolare n. 39, paragrafo 15.1, del 24 maggio 2000, sia con le conclusioni della Commissione per la statuizione delle norme di comportamento di comune interpretazione in materia tributaria formata da esperti dell'Associazione dei Dottori Commercialisti di Milano, norma di comportamento n. 138 del 9 aprile 1999.

Di avviso opposto è sempre l'Amministrazione Finanziaria, che si è anche recentemente pronunciata negando la possibilità di dedurre le sanzioni Antitrust (circolare 98/E del 17 maggio 2000 al punto 9.2.6.).

Dalla "vicenda" delle sanzioni Antitrust, si possono trarre spunti per un più approfondito esame circa la problematica della deducibilità della generalità delle sanzioni. Qui trattiamo:

- la critica alle motivazioni addotte da certa parte della giurisprudenza e della dottrina a favore della indeducibilità delle sanzioni;
- la possibilità di riscontrare, ai fini della deducibilità delle sanzioni, quali "ordinari" componenti negativi del reddito d'impresa, i requisiti dell'inerenza, della certezza e della determinabilità;
- il trattamento contabile delle sanzioni.

Analisi e critica delle motivazioni a favore della indeducibilità delle sanzioni

Nella prima parte della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sez. XLVII, n. 370, 12 dicembre 2000/4 aprile 2001, i giudici tributari, in via preliminare, prendono atto che, in tema di deducibilità delle sanzioni, non previste dall'art. 64 del TUIR, sono riscontrabili due opposti orientamenti:

- da una parte vi è chi ammette la deducibilità delle sanzioni considerato che non esiste alcuna disposizione legislativa che ne preveda espressamente l'esclusione. E' poi la stessa sanzione che rappresenta la "punizione" per la violazione di una specifica norma, cosicché non parrebbe legittimo colpire l'imprenditore con l'applicazione di un'ulteriore effetto punitivo, quale la indeducibilità dal reddito d'impresa della sanzione stessa;

- un secondo orientamento esclude invece la deducibilità delle sanzioni in virtù dell'assunto secondo cui gli oneri in parola risulterebbero estranei alla formazione del reddito d'impresa in quanto formati in seguito ad un comportamento omissivo o commissivo. L'indeducibilità della sanzione rappresenta così un'ulteriore specifica finalità punitiva nei confronti del soggetto trasgressore.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano ha ritenuto che quest'ultimo orientamento non possa essere condiviso quando l'imprenditore violi norme regolatrici l'esercizio dell'impresa, nella fattispecie le norme Antitrust, mentre è condivisibile nel caso di sanzioni relative alle imposte sui redditi. In tale ipotesi infatti le sanzioni sono direttamente connesse alle imposte evase in seguito alla sottrazione di reddito imponibile, imposte indeducibili per legge, e perciò estranee alla determinazione dello stesso reddito imponibile. A tali conclusioni in merito alle sanzioni relative alle imposte sui redditi era già pervenuta l'Assonime con circolare n. 39, paragrafo 15.1, del 24 maggio 2000: *"La indeducibilità dell'onere in parola deriverebbe dal fatto stesso che le sanzioni reagiscono alla sottrazione del reddito, e in generale alla violazione del debito tributario: quindi, così come le imposte evase cui accedono, e che la legge stessa dichiara indeducibili, esse devono ritenersi estranee alla determinazione dell'imponibile, nel senso che esprimono una vicenda giuridica a valle della formazione del reddito imponibile"*. Riguardo alla fattispecie di sanzioni relative alle imposte sui redditi, si osserva che l'art. 64, comma 1, del TUIR, così recita: *"Le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione...."*. Il legislatore, a nostro avviso, ha inteso letteralmente che sono le imposte ad essere indeducibili, non anche le *soprattasse* che sono concettualmente ben distinte. Inoltre per quanto riguarda in particolare la fattispecie di irrogazione di sanzioni per tardivo pagamento di imposte indeducibili, "... per quanto l'imposta costituisca un debito dell'operatore economico, che usufruisce del reddito della relativa impresa o professione, essa non deve ritenersi del tutto

avulsa dalla movimentazione finanziaria dell'attività economica in cui sono investite le liquidità essenziali per fronteggiare i bisogni che si presentano nell'esercizio. Tanto premesso, se per momentanea illiquidità non è possibile far fronte ai tributi che gravano sull'attività, è indubitabile che le soprattasse relative costituiscano un aggravio proprio dell'impresa, non diversamente che se si fosse fatto ricorso al credito per fronteggiare l'esborso, laddove non si è mai dubitato che i relativi interessi siano componenti negativi del reddito" (2).

La sentenza prosegue esaminando e criticando le principali motivazioni a favore della indeducibilità delle sanzioni, e cioè: 1) le sanzioni sarebbero sempre estranee alla formazione del reddito per il fatto stesso di derivare da un comportamento antiggiuridico; 2) la deducibilità delle sanzioni porrebbe a carico dell'intera collettività la medesima sanzione in conseguenza del minor prelievo fiscale sul trasgressore; 3) l'indeducibilità delle sanzioni sarebbe legittima in virtù della funzione punitiva delle stesse.

1) Le sanzioni sarebbero sempre estranee alla formazione del reddito per il fatto stesso di derivare da un comportamento antiggiuridico.

In primo luogo i giudici contestano un certo indirizzo giurisprudenziale (Cassazione del 29 maggio 2000 n. 7071, Commissione Centrale del 21 marzo 1994 sez. XXVII e Commissione Centrale del 4 luglio 1983 n. 1763) secondo cui le sanzioni sarebbero sempre estranee alla formazione del reddito per il fatto stesso di derivare da un comportamento antiggiuridico. Recentemente anche lo stesso Ministero delle Finanze si è espresso per l'indeducibilità delle sanzioni come diretta conseguenza del comportamento illecito del contribuente. In particolare il Ministero, interpellato sulla questione della deduzione nella determinazione del reddito d'impresa delle sanzioni pecuniarie irrogate dalle autorità UE e dalle autorità italiane in materia di concorrenza sleale, ha così risposto nella circolare 98/E del 17 maggio 2000 al punto 9.2.6 *"Deducibilità delle sanzioni UE"*: *"Le sanzioni pecuniarie irrogate dalla UE o da altri organismi non sono deducibili dal reddito d'impresa in quanto trattasi di oneri non inerenti all'attività d'impresa. L'irrogazione della sanzione è infatti una conseguenza del comportamento illecito tenuto dal contribuente."*

Tuttavia non vi è contraddizione fra comportamento riconducibile all'attività d'impresa e comportamento illecito, omissivo o commissivo. Ciò è pacifico per quanto riguarda le sanzioni civili; non si dubita infatti che le penalità derivanti da responsabilità contrattuali siano deducibili dal reddito d'impresa, e così si è espresso anche il Ministero delle Finanze con risoluzione n. 9/174 del 27 aprile 1991. Ne consegue che, inequivocabilmente

(2) Donato Filippi *"Imposte sui redditi - Reddito di lavoro autonomo - Tardivo versamento dell'IVA mensile - Soprattassa - Deducibilità o meno"*, CD ROM I Quattro Codici Tributari.

mente, il comportamento antigiusdicario dell'imprenditore non è rilevante per la soluzione della questione della deducibilità delle sanzioni, qualunque esse siano³.

2) *La deducibilità delle sanzioni porrebbe a carico dell'intera collettività la medesima sanzione in conseguenza del minor prelievo fiscale sul trasgressore.*

In secondo luogo la Commissione mette in discussione un'altra argomentazione posta a base della teoria della indeducibilità delle sanzioni e cioè che se le sanzioni fossero deducibili dal reddito, esse sarebbero poste a carico dell'intera collettività in termini di minor gettito fiscale. I giudici sottolineano come tale argomentazione non sia suffragata da specifiche disposizioni normative, bensì da conclusioni etico-morali o metagiuridiche. Oltre a ciò, non si capisce perché la collettività, così come partecipa al risultato positivo dell'attività d'impresa, non debba partecipare anche quando questo risultato si riduce⁴.

3) *L'indeducibilità delle sanzioni sarebbe legittima in virtù della funzione punitiva delle stesse.*

In terzo luogo, i giudici, contestano la prassi dell'Amministrazione Finanziaria di rettificare, con la ripresa in aumento, l'imponibile dei contribuenti che abbiano dedotto le sanzioni, poiché il risultato che così si ottiene è di penalizzarli due volte: una prima volta con la sanzione, e una seconda volta riprendendo l'importo corrispondente alla sanzione in aumento ai fini della determinazione dell'imponibile fiscale. Nella sentenza si legge che *"l'irrelevanza fiscale degli oneri sanzionatori comporterebbe inoltre un improprio aggravio della sanzione atteso che il contribuente verrebbe ad essere colpito due volte, una prima volta, direttamente, tramite la sanzione appositamente prevista, una seconda, in via indiretta, per effetto della supposta indeducibilità della sanzione medesima che condurrebbe alla tassazione di un reddito inesistente"*. Così si esprime a questo proposito anche l'**Assonime** nella circolare già citata: *"la sanzione esprime e, in un certo senso, delimita la reazione punitiva decisa dall'ordinamento; non ci dovrebbe essere quindi spazio per introdurre in assenza di norme espresse effetti punitivi ultronei. Soprattutto questa ulteriore penalizzazione non potrebbe prospettarsi nell'ambito della disciplina del reddito d'impresa se si considera la stretta correlazione di tale disciplina al principio di capacità contributiva e in linea generale all'esistenza di un effettivo utile misurabile con criteri economici"*.

(3) È stato osservato che, col tempo, in Italia "si sono stratificati così tanti lacci e laccioli generici, contraddittori e nebulosi che chiunque intenda "fare impresa" deve metterne in preventivo una qualche possibile violazione, pena l'immobilità". "Corretto dedurre la restituzione dei redditi tassati",

(4) Raffaello Lupi, Guida Normativa n. 69 18/4/2001, Il Sole 24 Ore.

In sostanza l'indeducibilità della sanzione violerebbe:

- il principio della capacità contributiva ex art. 53 della Costituzione, poiché condurrebbe alla tassazione di un reddito inesistente e poiché i soggetti tributari devono contribuire alle spese dello Stato secondo le proprie effettive capacità reddituali, principio che non può valere solamente in caso di utili, ma deve essere applicato anche in presenza di perdite;

- ed il principio della legalità della pena ex art. 25 della Costituzione, poiché aggraverebbe irrazionalmente la portata punitiva della pena.

Di parere contrario gli autori Leo, Monacchi e Schiavo (*"Le imposte sui redditi"*, Giuffrè, 1999, pag. 957) che basano le proprie tesi sulla indeducibilità delle sanzioni in correlazione alla funzione punitiva delle stesse: *"Non sono deducibili le somme pagate a titolo di sanzioni penali o amministrative né quelle pagate a titolo di interessi moratori per il ritardo nell'adempimento dell'obbligazione tributaria, dato che il quantum ammesso in deduzione in base alla previsione normativa è delimitato dall'importo del tributo dovuto con esclusione di tutto ciò che è imputabile al comportamento o commissivo del contribuente o comunque assunto in violazione delle norme tributarie o di altre disposizioni di legge, ancorché connesso a fatti inerenti all'esercizio di impresa, e la cui deducibilità può trovare eventualmente supporto in altre disposizioni (cfr. art. 63 con riguardo agli interessi moratori...)"*. Di seguito aggiungono: *"In proposito si segnalano le perplessità espresse in dottrina (F. Tesaurò, Giurisprudenza sistematica di diritto tributario, II, Utet, p. 733) in ordine alla tesi di parte della giurisprudenza secondo cui la deducibilità delle sanzioni ne attenuerebbe la funzione punitiva o afflittiva: Si potrebbe anzi capovolgere il problema evidenziando un improprio aggravio della funzione punitiva delle sanzioni ove non ne fosse consentita la deducibilità, giacché la violazione verrebbe colpita due volte: una prima volta dalla sanzione appositamente prevista, una seconda (indirettamente) dall'asserita indeducibilità della sanzione stessa con la conseguente tassazione di un reddito parzialmente inesistente."*

Così si esprime la Commissione per la statuizione delle norme di comportamento di comune interpretazione in materia tributaria con la norma n. 138, punto A, emanata in data 8 aprile 1999: *"La funzione repressiva o afflittiva delle sanzioni in generale non può impedire la deducibilità nella determinazione del reddito di impresa di quelle⁵ che, come le sanzioni in oggetto (sanzioni antitrust), hanno i requisiti richiesti, poiché nessuna norma del TUIR ne prevede l'esclusione (6)."*

(5) Nota della Commissione: "V. Norma di Comportamento n. 41, *Deducibilità delle sanzioni dal reddito d'impresa* i cui contenuti sono tuttora condivisi dalla Commissione".

(6) Nota della Commissione: "V. Comm. Centr. 17 febbraio 1995, n. 531 e, contra, Comm. Centr. 4 luglio 1983, n. 1763 e Comm. Centr. 21 marzo 1994, n. 784".

In conclusione, per determinare la rilevanza fiscale delle sanzioni occorre fare riferimento non a considerazioni di carattere etico-morale, quali sono le considerazioni suesposte a favore della indeducibilità delle sanzioni, ma alle norme generali sulla deducibilità dei costi, è necessario cioè stabilire se sussistano i requisiti dell'inerenza ex art. 75, comma 5, del Tuir e della certezza e della determinabilità ex art. 75, comma 1, del Tuir.

I requisiti dell'inerenza, della certezza e della determinabilità – Trattamento contabile delle sanzioni

Alla luce delle critiche mosse alle motivazioni che stanno alla base della irrilevanza fiscale delle sanzioni, la questione della deducibilità delle sanzioni dal reddito d'impresa deve essere trattata alla stregua di tutti gli altri costi, senza giudizi di merito sulle scelte imprenditoriali (seppur in presenza di una gestione d'impresa per così dire "disinvolta"), senza pregiudiziali, valutando caso per caso.

In base a quanto disposto dall'art. 75 del Tuir, la deducibilità dei componenti negativi di reddito è ammessa nell'esercizio di competenza se questi:

- sono inerenti all'attività da cui derivano i ricavi (art. 75, comma 5 del Tuir) (7);
- sono certi nell'esistenza ed esattamente determinabili nell'ammontare (art. 75, comma 1 del Tuir);
- sono imputati a Conto Economico (art. 75, comma 4 del Tuir).

In particolare la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sez. XLVII, n. 370, emessa il 12 dicembre 2000 e depositata il 4 aprile 2001 imposta il problema della deducibilità delle sanzioni sul piano del requisito dell'inerenza previsto dall'art. 75, comma 5, del Tuir. In particolare i giudici tributari rilevano come: *"...l'attuale formulazione del Tuir abbia notevolmente ampliato il concetto di inerenza che, in precedenza strettamente correlato ai ricavi dell'impresa è ora legato all'attività dell'impresa, venendo quindi a subordinare la deducibilità dei componenti negativi di reddito alla loro correlazione con le attività generante i proventi che concorrono alla determinazione del reddito imponibile"*. Al fine di verificare la sussistenza del requisito dell'inerenza e, conseguentemente, la deducibilità delle sanzioni, la Commissione ha classificato le sanzioni in "cosiddette punitive" ed in amministrative. Precisamente la dottrina prevalente suole suddividere le sanzioni in tre gruppi in relazione alla natura delle sanzioni stesse: sanzioni penali, civili e amministrative. Le sanzioni penali costituiscono oneri afflittivi per le quali non sussiste il requisito dell'inerenza con l'attività d'impresa; si tratta infatti di oneri afferenti la personalità del soggetto che ha commesso l'infrazione e, in quanto tali, non possono che gravare

unicamente sul soggetto trasgressore come conseguenza del comportamento illecito. Le sanzioni civili e le sanzioni amministrative hanno invece natura ripristinatoria in quanto vengono irrogate con l'obiettivo di reintegrare il patrimonio del creditore per i danni causati dall'inadempimento dell'obbligazione da parte del debitore. In sostanza, questa tipologia di sanzioni è perlopiù comminata in conseguenza di atti compiuti nell'esercizio dell'attività d'impresa. Ciò è strettamente legato all'attuale formulazione dell'art. 75 del Tuir che ha ampliato il concetto di inerenza: in precedenza la deducibilità dei costi era correlata ai ricavi dell'impresa mentre ora la deducibilità dei componenti negativi è subordinata alle attività generanti i proventi che concorrono alla determinazione del reddito imponibile.

In particolare le sanzioni Antitrust sono deducibili perché inerenti, ossia direttamente conseguenti a scelte compiute dall'imprenditore nell'esercizio dell'attività d'impresa:

- 1) si tratta di sanzioni irrogate con l'obiettivo di ripristinare l'equilibrio economico violato per effetto di comportamenti ritenuti lesivi della libera concorrenza;
- 2) servono a sottrarre alle imprese quote di redditi indebiti che lo Stato ha precedentemente prelevato attraverso le imposte e che ora, seppur indirettamente, restituisce ai consumatori (in pratica con la sanzione viene restituita alla collettività un reddito precedentemente tassato e perciò la sanzione è un costo deducibile);
- 3) è il meccanismo stesso di determinazione di queste sanzioni (l'Autorità Garante del Mercato e della Concorrenza applica una percentuale variabile dall'1% al 10% del fatturato del trasgressore) che ne delinea il collegamento funzionale con le scelte imprenditoriali.

Per quanto riguarda la generalità delle sanzioni, il sostenimento del costo delle sanzioni avviene nell'ambito dell'attività d'impresa, perciò il costo stesso è correlato alla fase di produzione del reddito: inevitabilmente esso comporta maggiori ricavi rispetto a quelli che si sarebbero conseguiti in assenza del comportamento lesivo. Ne consegue che le sanzioni sono inerenti, quindi deducibili dal reddito d'impresa.

Secondo la *Commissione per la statuizione delle norme di comportamento di comune interpretazione in materia tributaria* formata da esperti dell'Associazione dei Dottori Commercialisti di Milano nel Tuir non è prevista alcuna norma che escluda la deducibilità delle sanzioni (norma di comportamento n. 138 del 9 aprile 1999). Ciò che è determinante ai fini della deducibilità nella determinazione del reddito imponibile è la correlazione allo svolgimento dell'attività d'impresa e, nel caso specifico delle sanzioni antitrust, alla fase dell'introduzione sul mercato dei prodotti o dei servizi. Tale sanzione viene dunque irrogata sulla base di un comportamento lesivo della libertà di concorrenza sul mercato, e quindi essa soddisfa il requisito della riferibilità all'attività d'impresa richiesto dall'art. 75, comma 5, Tuir. Inoltre, poiché l'atto di irrogazione è caratterizzato dall'autoritarità e dall'esecutorietà, l'onere relativo ha i requisiti della certezza e della oggettiva determinabilità, anch'essi richie-

(7) Art. 75, comma 5, del Tuir: "Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito..."

sti, come suesposto, ai fini della deducibilità dei costi nella determinazione del reddito imponibile.

Per quanto riguarda l'imputazione a Conto Economico, è indiscutibile che le sanzioni non siano fatti estranei all'impresa, e che dunque vadano rilevate in contabilità ed imputate a Conto Economico in una voce di costo. In particolare:

- alcuni (8) ritengono che la sanzione vada rilevata fra i costi nella voce E) 21 "Oneri straordinari" trattandosi di oneri caratterizzati dalla non ricorrenza nel tempo;

- altri (9) ritengono che la sanzione vada invece rilevata fra i costi nella voce B) 14 "Oneri diversi di gestione" trattandosi di oneri che, seppur non ricorrenti, rientrano nella gestione caratteristica dell'impresa;

- qualora l'irrogazione delle sanzioni sia certa, o probabile, ma di ammontare e sopravvenienza incerta, in base a quanto previsto dal Codice Civile all'art. 2424 *bis* (10), comma 3, si procede ad un accantonamento per rischi ed oneri alla voce B) 13) "altri accantonamenti" del Conto Economico con contropartita il Fondo per Sanzioni alla voce B.3) dello Stato Patrimoniale. Quando la sanzione diverrà certa nell'ammontare e nella sopravvenienza, si storerà il Fondo per la cifra accantonata e si iscriverà al passivo una voce di debito (11).

Conclusioni

(8) "Sanzioni Antitrust – Deducibili o indeducibili?", Flavio Dezzani, *il fisco*, n. 45/2000.

(9) "Le sanzioni Antitrust deducibili dal reddito", Ambrogio Piccoli e Paolo Tinelli, *Il Sole 24 Ore*, 10/4/2001.

(10) Art. 2424 *bis*, comma 3, c.c.: "Gli accantonamenti per rischi ed oneri sono destinati soltanto a coprire perdite o debiti di natura determinata, di esistenza certa o probabile, dei quali tuttavia alla chiusura dell'esercizio sono indeterminati o l'ammontare o la data di sopravvenienza".

(11) Si riportano di seguito gli estremi di alcune decisioni a favore della deducibilità delle sanzioni:

- Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sez. XLVII, n. 370, emessa il 12 dicembre 2000 e depositata il 4 aprile 2001; Corte di Cassazione, sez. 1, 19 novembre 1998, n. 11653; Comm. Trib. Centr. n. 531 del 17 febbraio 1995; Comm. Trib. Centrale, sez. III del 17 febbraio 1995, n. 531; Comm. Trib. di I grado di Treviso, sez. II, 9 maggio

A favore della deducibilità delle sanzioni Antitrust si è pronunciata la giurisprudenza più recente con la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sez. XLVII, n. 370, del 12 dicembre 2000/4 aprile 2001, e con essa buona parte della dottrina, oltre ai significativi contributi dell'Associazione Dottori Commercialisti di Milano e dell'Assonime. Di avviso opposto l'Amministrazione Finanziaria che ha negato la deducibilità delle sanzioni in materia di concorrenza sleale.

La principale critica mossa a chi nega la deducibilità delle sanzioni è di ragionare con argomentazioni etico-morali più che giuridiche, atteso che non vi è una norma che neghi esplicitamente la possibilità di dedurre dal reddito d'impresa tali oneri.

In conclusione, la questione della deducibilità delle sanzioni dal reddito d'impresa deve essere trattata alla stregua di tutti gli altri costi, ossia senza pregiudiziali e valutando caso per caso se sussistano i requisiti generali dell'inerenza, della certezza e della determinabilità.

¹ Con la sentenza in oggetto, la Commissione Tributaria

1989/18 settembre 1989, n. 1844; Comm. Trib. Centrale, sez. III, 10 settembre 1987, n. 6130; Comm. Trib. di II grado di Torino, sez. XIII, dec. 4567/83 del 19 marzo 1982; Comm. Trib. I grado di Milano, 13 dicembre 1979; Comm. Trib. Centr., 10 aprile 1959, n. 15301; Sentenza Pretura di Livorno dell'8 aprile 1988.

Per l'*indeducibilità* abbiamo invece:

- Corte di Cassazione, sez. tributaria, 20 gennaio-29 maggio 2000, n. 7071; Comm. Trib. Centr, sez. XXVII, 21 marzo 1994, n. 784; Comm. Trib. Centr., sez. XIV, 7 giugno 1990, n. 4394; Comm. Trib. Centr., sez. VI del 13/6/1983, n. 1683; Comm. trib. di II grado di Bari, sez. III, del 20 novembre 1989; Comm. Trib. di II grado di Forlì, 23 luglio 1988, n. 612; Comm. Trib. di I grado di Torino, sez. VII, n. 5152/85 del 9 novembre 1984; Comm. Trib. di I grado di Torino, sez. IX, n. 997/85 del 2 aprile 1984; Comm. Trib. di I grado di Torino, sez. IV, n. 20667 e 20668 del 28 settembre 1983; Comm. Trib. di I grado di Torino, sez. II, n. 2683/81 e 2680/81 del 14 giugno 1982.