



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di II grado della LOMBARDIA Sezione 16, riunita in udienza il 28/09/2022 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

IZZI GIOVANNI, Presidente
CORRERA MARIA ROSARIA, Relatore
RUTA GAETANO, Giudice

in data 28/09/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1146/2021 depositato il 20/04/2021

proposto da

Agenzia Entrate Direzione Regionale Lombardia - Via Manin, 25 20121 Milano MI

elettivamente domiciliato presso dr.lombardia.gtpec@pce.agenziaentrate.it

contro

Difeso da
Cristina Z.

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 2851/2020 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale MILANO sez. 20 e pubblicata il 09/12/2020

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. IRAP 2014
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. IRES-ALTRO 2014

- sull'appello n. 1169/2021 depositato il 21/04/2021

proposto da

Agenzia Entrate Direzione Regionale Lombardia - Via Manin, 25 20121 Milano MI

elettivamente domiciliato presso dr.lombardia.gtpec@pce.agenziaentrate.it

contro

Difeso da

Cristina Z. - **ed elettivamente domiciliato presso**
cristina.Z.@odcec.lo.legalmail.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 2853/2020 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale MILANO sez. 20 e pubblicata il 09/12/2020

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. IVA-ALTRO 2014

- sull'appello n. 1172/2021 depositato il 21/04/2021

proposto da

Agenzia Entrate Direzione Regionale Lombardia - Via Manin, 25 20121 Milano MI

elettivamente domiciliato presso dr.lombardia.gtpec@pce.agenziaentrate.it

contro

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 2852/2020 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale MILANO sez. 20 e pubblicata il 09/12/2020

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n

IVA-ALTRO 2015

a seguito di discussione in pubblica udienza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La sentenza impugnata

Con le sentenze n. 2851,2852 e 2853/2020, la CTP di Milano ha accolto i ricorsi proposti da _____, in persona del legale rappresentante

avverso gli atti con i quali l'Ufficio, in base a PVC della GdF di Lodi emesso all'esito di una verifica fiscale per i periodi d'imposta 2014/2015, ha accertato per l'anno 2014 a fini IRAP ed IRES l'indebita contabilizzazione, in violazione dell'art. 109, comma 5 del TUIR e dell'art. 5 del Digs 446/97, di costi per consulenza fiscale-tributaria relativi a due parcelle di complessivi euro 20.800,00, richiedendo per conseguenza ad entrambi, in virtù dell'obbligazione solidale prevista dall'art. 127 del TUIR, la somma di euro 9.922,08 a titolo di IRES, interessi e sanzioni ed alla consolidata _____ la somma di euro 1.450,15 a titolo di IRAP, interessi e sanzioni.

Il recupero veniva effettuato sul presupposto che le parcelle non sarebbero state deducibili trattandosi di spese sostenute per la difesa dell'amministratore, sui incarico da lui conferito, nell'ambito di un procedimento penale riguardante l'emissione nell'anno d'imposta 2009 di illecita emissione di fatture in esenzione d'imposta e, in ogni caso, per fatti privi di nesso causale con l'adempimento del suo mandato di amministratore.

Le parti contro deducevano in giudizio e la CTP ha accolto i ricorsi con unica motivazione : "La tesi dell'indebita contabilizzazione delle due parcelle riprese a tassazione, sostenuta dall'Ufficio riprendendo quella contenuta nel PVC della GdF di Lodi da cui hanno tratto origine gli accertamenti impugnati, non è condivisibile per vari ordini di motivi. Intanto, perché si fonda sostanzialmente sull'interpretazione letterale di documenti (l'incarico conferito dall'amministratore al legale e le due parcelle emesse a carico della società) che questo Giudice non ha potuto esaminare non essendovene traccia agli atti di causa. Poi, perché non considera che la procura rilasciata per una difesa penale dall'amministratore di una società non esclude di per sé che il mandato al legale (che non richiede obbligatoriamente la forma scritta) possa essere più complesso e riguardare anche attività di consulenza a favore della società, come sembra assolutamente verosimile nel caso di specie in cui l'incarico al legale presuppone la verifica della regolarità di operazioni commerciali addebitabili fiscalmente alla società e penalmente all'amministratore Quindi, perché non tiene conto del fatto che le spese legali di cui si tratta non potevano non riguardare la Società che, difendendo l'amministratore, difendeva di fatto anche se stessa essendo l'imputazione penale del primo basata sulla presunta illiceità di operazioni commerciali della seconda, che era compito del legale, in esecuzione del proprio incarico, analizzare e valutare, nell'interesse anche della _____, per verificame le possibili conseguenze in capo ad essa. E infine perché, per escludere l'inerenza e la conseguente deducibilità del costo, nega in ' modo obiettivamente forzato che l'attività dell'amministratore sottoposta a procedimento penale (l'aver sottoscritto la dichiarazione IVA della Società relativa all'anno d'imposta 2009) possa avere effettivamente un nesso causale, che invece parrebbe indubbio a chi scrive, con lo svolgimento del suo mandato di amministratore. La circostanza, pacifica in causa, che le due parcelle dello Studio Legale possano aver riguardato anche la difesa penale dell'amministratore, giustificano l'integrale compensazione delle spese di lite tra le parti".

Motivi di appello

L'Agenzia delle Entrate, Dir. Regionale Lombardia, parte soccombente in primo grado, ha impugnato le sentenze svolgendo i seguenti motivi :

Nullità della sentenza per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti. Rileva l'Ufficio che all'allegato 6 al ricorso di controparte era presente il mandato professionale

conferito dal Sig. _____ "in qualità di persona sottoposta alle indagini nel procedimento penale sopra citato" all'avvocato _____ in data 20 maggio 2014 e tale mandato aveva ad oggetto il procedimento penale RGNR 1028/2014. Pertanto, il semplice esame di questi mandati sarebbe stato sufficiente per appurare come tali incarichi avessero ad oggetto la "nomina a difensore di fiducia" degli stessi professionisti nell'ambito del procedimento penale RGNR 1028/2014 acceso presso la Procura della Repubblica presso il Tribunale di Lodi; non contemplando alcuna altra ipotesi di consulenza (legale o più strettamente fiscale) a favore della società.

Con altro motivo di gravame, si deduce la legittimità degli avvisi d'accertamento impugnati e la violazione e falsa applicazione dell'art. 109, comma 5, TUIR 917/86 e dell'art. 5 D.lgs. 446/97, nonché dell'art. 2392 e dell'art. 1720 del codice civile. Secondo la giurisprudenza di legittimità, pertanto, "Perché l'amministratore di una società di capitali ottenga il rimborso delle spese ai sensi dell'art. 1720, secondo comma, cod. civ., da applicare in via analogica, è necessario che le abbia sostenute a causa e non semplicemente in occasione del proprio incarico. Questa seconda ipotesi si realizza quando egli abbia effettuato spese per difendersi in un processo penale iniziato in relazione a fatti connessi all'incarico, e conclusosi col proscioglimento". (così, Cass. civ. Sez. Unite, 14/12/1994, n. 10680). Ferma restando la irripetibilità delle spese legali sostenute dall'amministratore a seguito dell'imputazione di un illecito penale (in quanto compiuto in occasione e non a causa dell'esercizio delle proprie funzioni), pare evidente come il diritto del mandatario (e quindi anche dell'amministratore) ad esigere dal mandante (e quindi anche dalla società di capitali) il risarcimento di qualunque altro danno subito a causa (e non in occasione) dello svolgimento del proprio incarico, sia subordinato alla previa delibera dell'assemblea dei soci; come osservato dall'Ufficio Grandi Contribuenti, tuttavia, "Tale delibera non è mai intervenuta all'interno della

Si chiede accoglimento dell'appello e riforma della sentenza con condanna di controparte alle spese di lite.

Controdeduzioni appellato

Le società ricorrenti, costituite in giudizio, hanno contestato le argomentazioni dell'appellante e chiesto il rigetto dei proposti appelli.

Si rileva la correttezza della motivazione dei primi giudici, in quanto le descrizioni delle parcelle (letteralmente) prevedono consulenza per l'attività di diritto tributario" e "saldo per l'attività di assistenza e consulenza in materia di diritto penale e tributario e non difesa penale dell'amministratore. Al riguardo la parte ricostruisce dettagliatamente l'iter di approntamento della difesa legale della società e poi dell'amministratore, per atti connessi al mandato conferito e compiuti a causa e nello svolgimento delle sue mansioni.

Si richiama giurisprudenza che si assume conforme e si chiede rigetto degli appelli con vittoria di spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Ritiene la Commissione che gli appelli riuniti risultano infondati e vanno respinti.

La questione posta in diritto dalla presente controversia riguarda il riconoscimento della detraibilità delle spese di consulenza legale affrontate dalla società in caso di illecito tributario che coinvolge anche il profilo penale dell'amministratore.

Nel caso di specie la verifica fiscale aveva determinato la contestazione di frode fiscale ex art. 2 Dlvo 74/00 all'amministratore pro-tempore _____, con riferimento a due dichiarazioni di intento dell'anno 2009 emesse dalla società _____ ritenuta società cartiera. A seguito della fusione societaria, _____ aveva sottoscritto per la _____ la dichiarazione dei redditi e Iva per l'anno 2010.

A seguito apertura del procedimento, la _____ ha affidato allo studio _____ l'analisi della documentazione per provare la effettività delle operazioni contestate, situazione che determinava la responsabilità tributaria della società, destinataria della pretesa di maggiori imposte dell'Ufficio, ed anche quella penale dell'amministratore. Le descrizioni della fattura del 11/7/2014 avente ad oggetto: "consulenza per l'attività di diritto tributario" e fattura n. 109/15 del 5/3/20150: "saldo per l'attività di assistenza e consulenza in materia di diritto penale e tributario" avvalorano la tesi dei ricorrenti.

Infatti, la collaborazione tra i due piani, quello tributario e quello penale, si rendeva necessaria nel caso di specie in relazione alla natura dell'illecito : operazioni soggettivamente inesistenti presuntivamente poste in essere con intento evasivo, stante l'intervenuto inserimento delle stesse nella dichiarazione reddituale e Iva sottoscritta dall'amministratore.

Ciò posto, va rilevato che la più recente giurisprudenza di legittimità, nel solco di quella già indicata dall'Ufficio, ha stabilito che le spese legali sostenute dall'amministratore possono essere deducibili se sostenute a causa del mandato. La definizione di atto posto in essere "a causa del mandato" è stata chiaramente enunciata nella recente sentenza Cass. civ. Sez. III, Sent., (ud. 07-11-2018) 22-01-2019, n. 1557.

In essa infatti si è precisato: *"L'evocazione del mandato implica l'applicazione dell'art. 1720 c.c., ai sensi del quale "il mandante deve rimborsare al mandatario le anticipazioni, con gli interessi legali, dal giorno in cui sono state fatte, e deve pagargli il compenso che gli spetta. Il mandante deve inoltre risarcire i danni che il mandatario ha subito a causa dell'incarico". Nell'interpretazione di tale disposizione le Sezioni Unite di questa Corte (Cass., Sez. un., 14/12/1994, 10680) hanno osservato che il rimborso ivi previsto concerne soltanto le spese sostenute dal mandatario in stretta dipendenza dall'adempimento dei propri obblighi. Più esattamente esso si riferisce "alle sole spese effettuate per espletamento di attività che il mandante ha il potere di esigere. Perciò il Legislatore del 1942 ha sostituito l'espressione 'a causa' all'espressione 'in occasione dell'incarico', contenuta nell'art. 1754 cod. civ. 1865. Esso si è così riferito a spese che, per la loro natura, si collegano necessariamente all'esecuzione dell'incarico conferito, nel senso che rappresentino il rischio inerente all'esecuzione dell'incarico; la stessa decisione impone di distinguere "fra atti compiuti dall'amministratore, e immediatamente necessari al perseguimento del detto scopo, ed atti che con lo scopo medesimo si pongono solo in legame di occasionalità". In seguito è stato ribadito che: - la necessità di effettuare le spese di difesa, alla cui rifusione si ha diritto, implica un nesso di causalità diretta con l'esecuzione del mandato: Cass. 16/04/2008, n.10052; - dette spese devono rappresentare il rischio inerente all'esecuzione dell'incarico (Cass. 09/03/2012, n. 3737)."*

Ebbene, è di tutta evidenza che l'atto compiuto dall'amministratore nel caso di specie, costituito dalla sottoscrizione della dichiarazione dei redditi e Iva della società, è atto dovuto e atto tipico dell'amministratore, quindi non occasionale, ma funzionalmente connesso all'espletamento delle precipue funzioni.

Risulta, pertanto, corretta la motivazione della sentenza di primo grado in merito alle spese in questione che inerivano alla consulenza tributaria richiesta dalla società nell'interesse sia proprio che direttamente connesso quale difesa del legale rappresentante, per atti compiuti e dovuti a causa del mandato dallo stesso ricoperto nella società stessa.

Gli appelli riuniti vanno, per l'effetto, respinti e l'Ufficio va condannato alle spese di lite, che si liquidano in euro 2000 complessive.

P.Q.M.

La Commissione

Respinge gli appelli riuniti e conferma le sentenze impugnate.

Condanna l'Ufficio al pagamento delle spese di lite, che si liquidano in euro 2000,00 onnicomprensive.

Milano, 28.9.2022

Il Giudice estensore
d.ssa Maria Rosaria Corra

Il Presidente
avv. Giovanni Izzi