Civile Ord. Sez. 5 Num. 5661 Anno 2020
Presidente: SORRENTINO FEDERICO
Relatore: GIUDICEPIETRO ANDREINA
Data pubblicazione: 02/03/2020

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 28651/2014, proposto da

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *p.t.,* rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso i cui uffici, in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, è domiciliata;

-ricorrente-

CONTRO

Gios s.r.l., in persona del l.r.p.t., rappresentata e difesa dall'avv. Tiberio Massironi, presso cui è elettivamente domiciliata in Gallarate (VA) alla via Magenta n.25, che per comunicazioni indica p.e.c. tiberio.massironi@busto.pecavvocati.it;

-controricorrente-

avverso la sentenza n.2148/2014 della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 18/4/2014 e non notificata.

Udita la relazione svolta, nella camera di consiglio del 17 dicembre 2019, dal consigliere Andreina Giudicepietro;

RILEVATO CHE:

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

l'Agenzia delle entrate ricorre con quattro motivi avverso la Gios s.r.l. per la cassazione della sentenza n.2148/2014 della Commissione tributaria regionale della Lombardia (di seguito C.t.r.), depositata il 18/4/2014 e non notificata, che ha accolto parzialmente l'appello della società contribuente, in controversia relativa all'impugnazione degli avvisi di accertamento per maggiori Ires, Irap ed Iva per gli anni 2005, 2006 e 2007;

a seguito del ricorso, la società resiste con controricorso;

il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 17 dicembre 2019, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 bis 1, cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31.08.2016, n.168, conv. in legge 25 ottobre 2016, n.197;

CONSIDERATO CHE:

con il primo motivo, la ricorrente censura la violazione e falsa applicazione dell'art.60 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n.917, in relazione all'art.360, primo comma, n.3, cod. proc. civ.;

secondo la ricorrente, l'art.60 d.P.R. n.917/86, come modificato dal d.lgs. 12 dicembre 2003 n.344, prevede l'indeducibilità dei compensi per il lavoro prestato dall'imprenditore individuale, che sono esclusi dal reddito imponibile del percipiente, ai sensi dell'art.8, primo comma, d.P.R. citato;

come è stato già affermato dalla Corte di Cassazione, infatti, non sono deducibili dal reddito d'impresa i compensi percepiti dall'amministratore unico di una s.r.l., essendo il suo ruolo equiparato a quello dell'imprenditore;

il motivo è infondato;

la questione circa l'indeducibilità delle somme corrisposte a titolo di compenso per l'amministratore della società di capitali, equiparato appunto all'imprenditore, nasce dalla formulazione dell'art. 62 del T.u.i.r., in vigore fino al 31 dicembre 2003, che limitava la deducibilità delle spese per prestazioni di lavoro a quelle sostenute per quello dipendente e per i compensi spettanti agli amministratori di società di persone;

a seguito delle modifiche apportate al T.u.i.r. dal d.lgs. 344/2003, in vigore dal 1° gennaio 2004, l'art. 95 prevede esplicitamente che i compensi erogati agli amministratori di società di capitali, o meglio delle società e degli enti di cui all'art. 73 comma 1 del T.u.i.r., sono deducibili secondo il principio di cassa;

di conseguenza, il principio d'indeducibilità dei compensi degli amministratori di società di capitali non può essere applicato nell'ambito dell'attuale normativa (e quindi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

a decorrere dal 1.1.2004), come conferma *a contrario* l'ordinanza n.25572/2013, citata dalle parti, in cui si legge: <<del resto il fatto che la deducibilità del compenso dell'amministratore ormai possa essere eccepita anche con riferimento alle società di capitali, non cambia affatto il quadro complessivo della fattispecie in esame, dal momento che si tratta di innovazione, introdotta all'art. 95 Dpr 917/86 dall'art. 6, comma 6 D.Lgs. 247/05, ed entrata in vigore soltanto l'1.1.2004, giusta il disposto del comma 13, senza possibilità quindi di efficacia retroattiva>>;

pertanto, nel caso di specie, avente ad oggetto i compensi dell'amministratore per gli anni di imposta dal 2005 al 2007, i principi giurisprudenziali invocati dalla ricorrente non risultano applicabili, essendo entrata in vigore la nuova disciplina, che espressamente ne prevede la deducibilità;

con il secondo motivo, la ricorrente censura la violazione e falsa applicazione dell'art.60 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n.917 e dell'art.2389 cod. civ., in relazione all'art.360, primo comma, n.3, cod. proc. civ.;

secondo la ricorrente, la C.t.r. nella decisione impugnata non avrebbe tenuto conto della circostanza che le società a responsabilità limitata devono stabilire nell'atto costitutivo o con delibera dell'assemblea dei soci il compenso o le partecipazioni agli utili del consiglio di amministrazione;

la doglianza, sebbene abbia un suo profilo di fondatezza in linea teorica, è stata per la prima volta sollevata in appello, secondo quanto ammesso dalla parte controricorrente, in assenza di ulteriori riscontri oggettivi;

la mancata previsione del compenso dell'amministratore nello Statuto o con specifica delibera assembleare non risulta contestata negli avvisi di accertamento, secondo quanto riportato nella sentenza impugnata e negli atti delle parti, per cui il rilievo è inammissibile in questa sede, in quanto l'Amministrazione finanziaria non può modificare, in ragione delle contestazioni del contribuente, le motivazioni poste a fondamento dell'atto impositivo, sulla base di circostanze di fatto del tutto nuove;

con il terzo motivo, la ricorrente censura la violazione e falsa applicazione degli artt. 5 e 6 d.lgs. 18 dicembre 1997, n.472, e degli artt. 1, 5 e 9 d.lgs. 18 dicembre 1997, n.471, in relazione all'art.360, primo comma, n.3, cod. proc. civ.;

la C.t.r. ha ritenuto inapplicabili le sanzioni in quanto la società aveva provato di aver sporto querela contro il professionista infedele;

secondo la ricorrente, il giudice di appello avrebbe erroneamente valorizzato una denuncia sporta solo nell'anno 2010 e non avrebbe tenuto conto dell'ormai consolidato orientamento della Corte di Cassazione, secondo cui <<ai sensi del D.Lgs.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

18 dicembre 1997, n. 472, art. 5, la violazione delle norme tributarie suscettibile di sanzione da parte della legge richiede che il comportamento addebitato sia posto in essere con dolo o anche con colpa; il contribuente a cui venga contestata la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi e l'omessa tenuta delle scritture obbligatorie non può considerarsi esente da colpa per il solo fatto di avere incaricato un professionista delle relative adempienze, dovendo egli altresì allegare e dimostrare, al fine di escludere ogni profilo di negligenza, di avere svolto atti diretti a controllare la loro effettiva esecuzione, prova nel concreto superabile soltanto a fronte di un comportamento fraudolento del professionista, finalizzato a mascherare il proprio inadempimento>> (Cass. ord. n. 12473/2010);

con il quarto motivo, la ricorrente censura la violazione e falsa applicazione dell'art.1 l. 11 ottobre 1995, n.423, e dell'art.6 d.lgs. 18 dicembre 1997, n.472, in relazione all'art.360, primo comma, n.3, cod. proc. civ.;

secondo la ricorrente, la C.tr. non ha considerato che l'intervenuta denuncia della società contro il commercialista infedele poteva rilevare solo nei limiti dell'art. 1 l. 11 ottobre 1995, n.423, secondo cui <<1. La riscossione delle sanzioni pecuniarie previste dalle leggi d'imposta in caso di omesso, ritardato o insufficiente versamento è sospesa nei confronti del contribuente e del sostituto d'imposta qualora la violazione consegua alla condotta illecita, penalmente rilevante, di dottori commercialisti, ragionieri, consulenti del lavoro, avvocati, notai e altri professionisti, in dipendenza del loro mandato professionale>>;

i motivi, esaminati congiuntamente perché connessi, sono fondati e vanno accolti;

come è stato detto << in tema di sanzioni per le violazioni di disposizioni tributarie, la prova dell'assenza di colpa grava, secondo le regole generali dell'illecito amministrativo, sul contribuente, il quale, dunque, risponde per l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del professionista incaricato della relativa trasmissione telematica ove non dimostri di aver vigilato su quest'ultimo>> (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 6930 del 17/03/2017; conf. Cass Sez. 5, Ordinanza n. 19422 del 20/07/2018, che, in fattispecie di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del professionista incaricato della relativa trasmissione telematica, ha affermato che il contribuente dovesse dimostrare di aver vigilato sullo stesso e che non avesse assolto a tale onere probatorio, essendosi limitato a presentare una denuncia nei confronti del commercialista, senza neppure allegare le modalità con le quali avrebbe celato il proprio comportamento fraudolento);

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

eguali principi risultano applicabili al caso in esame, in cui la società contribuente non ha dimostrato il comportamento fraudolento del commercialista, né di aver assolto al proprio dovere di vigilanza, ma solo di aver presentato denuncia, per altro alcuni anni dopo;

anche in materia di violazioni di leggi tributarie, l'art. 1 della l. n. 423 del 1995, il quale prevede la sospensione della riscossione delle soprattasse e delle pene pecuniarie (per omesso, insufficiente o ritardato versamento d'imposta) qualora la violazione consegua alla condotta illecita, penalmente rilevante, dei professionisti indicati nella legge citata, che abbiano agito in costanza del loro mandato professionale, il contribuente è gravato dell' onere della prova di aver fornito al professionista incaricato, denunziato all'Autorità giudiziaria, la provvista di quanto dovuto all'Erario e di avere vigilato sul puntuale adempimento del mandato (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 24535 del 18/10/2017, secondo cui l'articolo va interpretato - al fine di evitare ingiustificate disparità di trattamento ed in coerenza con quanto previsto dal sopravvenuto art. 6 del d.lgs. n. 472 del 1997, norma di carattere più generale rispetto alla precedente - nel senso che non solo in fase di riscossione ma anche in sede contenziosa la non punibilità del contribuente possa essere dimostrata, per altro non occorrendo il rispetto degli ulteriori adempimenti procedurali previsti dalla citata l. n. 423, quali l'istanza di sospensione da parte del contribuente con allegazione della denuncia del reato all'Autorità giudiziaria);

pertanto, in accoglimento del terzo e del quarto motivo di ricorso, rigettati i primi due, la sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla C.t.r. della Lombardia, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità;

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo e del quarto motivo di ricorso, rigettati il primo ed il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla C.t.r. della Lombardia, in diversa composizione, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il giorno 17 dicembre 2019.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale