

Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado Friuli Venezia Giulia, sez. I, sentenza 06/12/2024, n. 406

CGT2 Friuli Venezia Giulia
Sentenza
6 dicembre 2024

Sul provvedimento

Citazione : Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado Friuli Venezia Giulia, sez. I, sentenza 06/12/2024, n. 406

Giurisdizione : Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Friuli Venezia Giulia

Numero : 406

Data del deposito : 6 dicembre 2024

Testo completo

Sentenza n. 406/2024

Depositato il 06/12/2024

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del FRIULI VENEZIA GIULIA Sezione 1, riunita in udienza il 25/03/2024 alle ore 10:00 con la seguente composizione collegiale:

DRIGANI OLIVIERO, Presidente e Relatore

COLLINI ANTONIO, Giudice

LOMBARDINI ROBERTO, Giudice

in data 25/03/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 311/2021 depositato il 26/10/2021

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale Udine - Via Gorghi 18
33100 Udine UD
elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

SI - CF_SI

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

TE - CF_TE

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

_3 - P.IVA_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 69/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale UDINE sez. 2 e pubblicata il 09/04/2021

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TI9020503446-2019 SANZIONI 2014

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TI9010504487-2019 IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2014

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TI9010504487-2019 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2014

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TI9010504487-2019 IRPEF-ALTRO 2014

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TI9010504493-2019 IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2014

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TI9010504493-2019 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2014

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TI9010504493-2019 IRPEF-ALTRO 2014

a seguito di discussione in camera di consiglio

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

premesso che con sentenza n. 69/2021 dd. 09.04.2021 la Commissione Tributaria Provinciale di Udine ha accolto i ricorsi proposti da _3 e dai soci TE e SI

nei confronti della Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Udine, avverso gli avvisi di accertamento IRPEF 2014 di cui in epigrafe, portanti un maggior reddito di impresa pari ad €. 7.455, attribuito ai soci in base alle rispettive quote di partecipazione;

che i giudicanti di prime cure hanno così motivato tale decisione:

"" La Commissione rileva che l'Agenzia delle Entrate nell'avviso di accertamento evidenzia che, a seguito della documentazione fornita dalla società ricorrente con il questionario n. Q00027/2019, "È stato esaminato il mastrino n. 55511- ind. trsf.soci ammin.soc.pers. relativo ai rimborsi spese chilometriche del socio TE

. La documentazione giustificativa a supporto è formata da n. 12 dichiarazioni del socio, con le quali lo stesso dichiara di ricevere dalla Res_3 snc rimborsi quantificati secondo le

tabelle A.C.I a titolo di indennizzo per i km percorsi con il proprio veicolo, indicando il periodo, la targa dell'autovettura nonché il tipo di autoveicolo e la cilindrata, l'oggetto del viaggio e i chilometri percorsi." Dalla lettura di quanto sopra e dell'avviso di accertamento, la Commissione rileva che l'Agenzia delle Entrate non ha sollevato contestazioni basate sulla forma delle note spese, sui chilometri percorsi, sulle tariffe ACI applicate e sull'oggetto dei viaggi; ha solo disconosciuto la deducibilità delle spese di trasferta per i seguenti motivi:

1) Non trova applicazione la disposizione prevista dall'art. 95, comma 3, del Tuir, in quanto i soci di una società di persone non sono né lavoratori dipendenti né titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa;

2) L'amministratore TE non aveva la necessità di utilizzare l'auto personale, perché la società disponeva di altri mezzi per gli spostamenti del personale;

3) Il costo di trasporto per essere ammesso in deduzione dal reddito deve essere comprovato da un documento valido ai sensi dell'art. 164 del TUIR.

In riferimento al primo punto, la

Commissione osserva che il comma 1 dell'art. 56 del TUIR prevede che "il reddito d'impresa è determinato secondo le disposizioni della sezione I del capo II del titolo II, salvo quanto stabilito nel presente capo. Le disposizioni della predetta sezione I e del capo VI del titolo II relative alle società e agli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), valgono anche per le società in nome collettivo e in accomandita semplice"; trovano, pertanto, applicazione le disposizioni relative alle società di capitali anche nei confronti delle società in nome collettivo. Di conseguenza l'art. 95, ricompreso nella sezione I, esplica i suoi effetti anche nel caso in esame. Detto articolo prevede che il compenso liquidato all'amministratore sia inquadrato tra i redditi assimilati a quello di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 50 comma 1 lett. c-bis) del TUIR, e segue le regole di determinazione previste dall'art. 51 del TUIR, che prevede la deducibilità dei rimborsi delle spese di trasporto. Secondo questa Commissione, non vi è alcuna norma che diversifichi il trattamento fiscale del compenso per gli amministratori di società di capitali da quello per gli amministratori di società di persone, essendo il rapporto di amministrazione basato sull'art 2260 del c.c., che stabilisce che i diritti e gli obblighi degli amministratori derivino dalle norme sul mandato. Anche per le società di persone per l'incarico di amministratore può essere pattuito un compenso e/o un rimborso spese di trasferta con una decisione collettiva dei soci. Il verbale dell'assemblea è necessario ai fini di consentire la deducibilità fiscale del costo del compenso di amministratore e/o delle spese di trasferta. Nel caso in esame, però, i verificatori non hanno sollevato questo motivo per negare la deducibilità delle spese di trasferta dell'amministratore della società. Sul secondo presupposto dell'Agenzia delle Entrate, la Commissione osserva che la società ricorrente ha fornito motivazioni valide per sostenere la non opportunità dell'utilizzo dei mezzi di proprietà della società per svolgere l'incarico di amministratore. I mezzi a disposizione erano due autocarri di non agevole uso e molto costosi per effettuare gli spostamenti, che l'am-

ministratore doveva effettuare per assolvere il suo compito che non riguardava l'operatività del cantiere. L'utilizzo della propria auto permetteva all'amministratore una autonomia di movimento che gli altri mezzi non gli consentivano ed anzi la mancanza di un autocarro in cantiere avrebbe potuto creare problemi operativi nell'esecuzione dei lavori. Il terzo punto, che riguarda la mancata osservanza delle disposizioni previste dall'art. 164 del TUIR, è inconferente per motivare l'indeducibilità del costo relativo alle spese di trasferta, in quanto questo articolo disciplina le norme per la deducibilità dei costi relativi ai mezzi di trasporto di proprietà della società e non delle spese rimborsate ai dipendenti e ai collaboratori coordinati e continuativi, come sono gli amministratori, disciplinati dagli articoli 50 e 58 del TUIR. ""

che la Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Udine, ha presentato tempestivo appello avverso la sentenza, ribadendo il portato dei propri assunti accertativi e censurando in particolare - sotto il profilo della violazione e della falsa applicazione degli artt. 95, 164 e 109 del D.P.R. n. 917/1986: 1) l'affermata applicabilità al socio amministratore di una società di persone della disciplina dell'art. 95 TUIR, atteso che i soci non possono essere equiparati ad un lavoratore dipendente o ad un collaboratore parasubordinato, pur in assenza di qualsivoglia vincolo di subordinazione fra la società ed il socio che la amministra. Gli elementi acquisiti in sede istruttoria dimostrano infatti che nella fattispecie i soci risultano assimilabili in realtà alla figura dell'imprenditore individuale e, pertanto, alle trasferte svolte dal socio amministratore non risulta applicabile la disciplina di cui all'art. 95, comma 3, del TUIR bensì i criteri di cui all'art. 164 del TUIR. Del resto, nelle società di persone la configurabilità di un rapporto di lavoro subordinato tra la società ed il socio costituisce un'eccezione, che di fatto si realizza solo qualora il socio presti la sua attività lavorativa sotto il controllo gerarchico di un altro socio munito di supremazia. In quest'ottica, le note spese allegare sub 4 al ricorso introduttivo di parte non sono idonee a testimoniare con certezza l'attività svolta dall'amministratore in trasferta, né l'inerenza del costo, requisiti imprescindibili per legittimare la deduzione del costo stesso nei termini inderogabili previsti dalla normativa tributaria per tutte le componenti negative di reddito, in particolare per le spese relative ai mezzi di trasporto a motore utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni: le pezze giustificative esibite, peraltro, essendo redatte secondo lo schema tipico adottato per il rimborso delle spese sostenute dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (quale certamente il TE non è) non possono essere assimilate ai documenti fiscali idonei a documentare, con certezza e precisione, il costo ad esse sotteso;

2) il TE non aveva alcuna necessità di fare uso dell'autovettura personale, posto che la società disponeva comunque di altri mezzi di trasporto idonei alla bisogna;

3) è stata ammessa la riduzione del reddito di impresa a fronte di documenti validi solo con riferimento ai rimborsi a favore di lavoratori/collaboratori e dipendenti/ parasubordinati, nonostante il TE - socio amministratore che ha chiesto il rimborso - fosse assimilabile invece alla figura dell'imprenditore individuale;

che _3 ed i soci TE e SI, ritualmente costituitisi in giudizio depositando le loro specifiche controdeduzioni, hanno chiesto il rigetto dell'appello, motivando la loro piena adesione alle ragioni esposte in sentenza;

che, a seguito di rituale fissazione della data di pubblica trattazione del ricorso, il presente contenzioso é stato quindi deciso all'esito dell'odierna udienza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello é infondato, imponendosene dunque il rigetto alla stregua delle confluenti argomentazioni esposte nell'appellata sentenza, che meritano di essere qui richiamate nella loro totalità (ex multis, Cass., sez. Lavoro,

5.11.2018 n. 28139 e - seguendo la medesima impostazione motivazionale - sez. 2[^], 9.6.2023 n. 18351).

Si osserva in particolare, anche in linea con quanto dedotto dagli appellati, che: 1) alla società di persone costituita da TE e SI devono come essere applicate, per la determinazione del reddito d'impresa ai fini fiscali, le norme contenute nella sezione I del TUIR e dunque i rimborsi chilometrici erogati al TE per le trasferte effettuate per svolgere le mansioni di amministratore sono deducibili ex art. 95 comma 3, norma la cui applicabilità non é esclusa da nessuna specifica disposizione. In tale ottica, del resto, Cassazione, sez. 5[^], 06.08.2019 n. 20946 ha significativamente sancito il principio (del tutto conforme al caso in esame) secondo cui ".. in tema di determinazione del reddito d'impresa, le spese per i servizi di trasporto aereo di persone, sostenute nell'esercizio dell'attività di impresa, sono deducibili quali costi passivi ai sensi dell'art. 109, comma 5, del d.P.R. n. 917 del 1986, se e nella misura in cui si riferiscano

ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito"; 2) 3) la _3 snc non deteneva un autoveicolo da fornire all'amministratore per svolgere le mansioni da lui svolte nell'intrinseco esercizio dell'attività di impresa (é del tutto illogico che egli dovesse muoversi utilizzando un autocarro destinato a ben diverse esigenze operative e di cantiere) e dunque l'assemblea dei soci ha ragionevolmente autorizzato il TE a servirsi della propria autovettura fruendo del rimborso chilometrico. Le trasferte sono state regolarmente documentate da note spese mensili e - come rilevato dalla Commissione provinciale - "l'Agenzia delle Entrate non ha sollevato contestazioni, basate sulla forma delle note spese, sui chilometri percorsi, sulle tariffe Aci applicate e sull'oggetto dei viaggi".

Anche le spese processuali del presente grado, liquidate come in dispositivo, debbono necessariamente seguire la soccombenza.

P.Q.M.

la Corte di Giustizia Tributaria di 2° grado del Friuli Venezia Giulia, sezione 1, rigetta l'appello proposto dalla Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Udine, nei confronti di _3 e dei soci TE e SI avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Udine n. 69/2021 dd. 09.04.2021, che per l'effetto conferma;

condanna la Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Udine, a rifondere agli appellati - in via solidale tra loro - le spese processuali, liquidate in complessivi €. 500,00 (cinquecento//00).

Trieste, 25.03.2024

Il Presidente relatore Oliviero Drigani