

Spese legali indetraibili

A cura di Antonio Gigliotti

La società di capitali non può portare in detrazione le fatture emesse dall'avvocato che ha assunto la difesa del legale rappresentante processato con l'accusa di **corruzione**. Ciò anche se il manager è stato **assolto**. Sull'ente possono gravare solamente le spese sostenute dall'amministratore per attività svolte a **causa** del mandato tra le quali non rientra l'illecito penale. Lo ha sostenuto Suprema Corte di Cassazione – Sezione Tributaria, nella **sentenza n. 23089 del 14 dicembre 2012**.

A parere degli Ermellini, in un'ipotesi siffatta è inapplicabile il disposto dell'articolo 1720, secondo comma, del codice civile sul rimborso delle spese al mandatario, poiché non si tratta di attività funzionale al perseguimento dell'oggetto sociale, quanto piuttosto di attività che nel mandato trova soltanto la sua occasione.

Il principio

La società di capitali non può portare in detrazione le fatture emesse dall'avvocato che ha difeso il legale rappresentante dall'accusa di corruzione. Sull'ente possono gravare solamente le spese sostenute dall'amministratore per attività svolte a **causa** del mandato tra le quali non rientra l'illecito penale.

Lo ha sostenuto Suprema Corte di Cassazione, nella sentenza n. 23089 del 14 dicembre 2012.

Il caso

La Sezione Tributaria ha rigettato il ricorso proposto da una società di capitali nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, in relazione a taluni avvisi di accertamento emessi ai fini dell'IVA, dell'IRPEG e dell'IRAP.

In particolare, con il secondo motivo di gravame la contribuente ha dedotto la violazione e falsa applicazione di norme di diritto, in riferimento all'essere stata contestata una **fattura** di oltre 21.000,00 euro emessa dall'avvocato che aveva **difeso il legale rappresentante** della società durante un processo penale per fatti di corruzione negli appalti; processo dal quale il manager era stato mandato **assolto**.

La tesi della difesa

La Commissione Tributaria Regionale della Toscana aveva ritenuto che i detti costi (spese legali) non fossero attinenti all'oggetto sociale dell'impresa. Ciò perché il reato di corruzione non è equiparabile a responsabilità per sanzioni amministrative relative al rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica ex art. 7 del D.L. n. 269/2003 (L. n. 326/2003).

Per la contribuente invece, pur essendo la **responsabilità penale personale**, se l'amministratore viene assolto da un'accusa comunque legata alla sua funzione, la società deve farsi carico delle spese per la sua difesa, perché ogni costo dello svolgimento di operazioni riconosciute legittime dal giudice penale finalizzate all'oggetto sociale è **addebitabile** alla società ex art. 109 del TUIR, laddove esso stabilisce :

- che i ricavi e le spese **concorrono** a formare il reddito (comma 1);
- che *“le spese sono **deducibili** se si riferiscono ad attività da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito”* (comma 5).

La Corte

La tesi difensiva della società non ha colto nel segno. Sul punto gli Ermellini hanno ritenuto di non potersi discostare dall'orientamento secondo cui:

- *“possono gravare sulla società **soltanto** le spese sostenute dall'amministratore per attività svolte **a causa** del mandato da essa ricevuto e **non** semplicemente per attività svolte **in occasione** del mandato stesso”.*

Ad avviso della Sezione Tributaria, l'illecito penale **non** può essere annoverato tra le attività che il mandante ha il diritto di pretendere dal mandatario, ovvero le attività che sono identificabili come connesse **causalmente** al mandato.

*“Tra le attività occasionali - si legge in sentenza -, e dunque **non trasferibili** in termini di costi alla società, rientra l'ipotesi in cui le spese siano state effettuate dall'amministratore **allo scopo di difendersi in un processo penale per fatti connessi all'incarico**, anche se questo si conclude col proscioglimento, l'esito non incidendo poiché quel che rileva è l'assenza del **nesso causale**, insussistente anche in ipotesi di proscioglimento, posto che, pure in tal caso, la necessità di effettuare le spese di difesa **non si pone in nesso di causalità diretta** con l'adempimento del mandato, ma tra l'uno e l'altro fatto si inserisce un elemento **intermedio**, dovuto all'attività di una terza persona, pubblica o privata, costituito dall'accusa poi rivelatasi infondata”.*

Non sono costi trasferibili alla società

Spese effettuate dall'amministratore allo scopo di difendersi in un processo penale per fatti connessi all'incarico.



L'**assoluzione** nel procedimento penale non rileva.

Ciò che **rileva** è l'assenza del nesso di **causalità diretta** tra le spese per la difesa e l'adempimento del mandato conferito dall'ente.

Come è noto, il contratto di mandato - regolato dal codice civile agli articoli dal 1703 al 1730 - è il negozio mediante il quale una parte (mandatario) si obbliga a compiere uno o più atti giuridici per conto di un'altra parte (mandante). La legge presuppone l'**onerosità** del contratto (art. 1709 c.c.). Ciò non toglie che lo stesso possa essere stipulato a **titolo gratuito**. Quando il compenso non viene stabilito dalle parti può essere desunto dalle tariffe professionali, dagli usi o, in caso di dissenso, dall'autorità giudiziaria.

Orientamento consolidato

Le conclusioni cui giunge la Suprema Corte circa **l'indeducibilità** dei costi sostenuti per la difesa in sede penale del legale rappresentante della società, sono state determinate da un orientamento giurisprudenziale oramai consolidato, riassunto nella sentenza a **Sezioni Unite 14 dicembre 1994 n. 10680**.

Secondo il Massimo Consesso:

- gli amministratori hanno il diritto al **risarcimento** dei danni subiti a causa dell'esecuzione dell'incarico, **in applicazione analogica** dell'art. 1720, secondo comma, del codice civile;

la regola **non si estende** alle spese dell'amministratore che siano legate all'esecuzione dell'incarico da un **mero rapporto di occasionalità**, come nel caso di spese legali sostenute per la difesa in un processo penale, cui lo stesso amministratore sia stato sottoposto per fatti commessi nell'esercizio della sua carica.

L'obbligo di erogazione di una somma di denaro a carico di un soggetto privato nella qualità di mandante, a titolo di rimborso per spese processuali e spese legali sostenute da un amministratore di una società per difendersi in un procedimento penale, è privo di una disciplina specifica. Di qui l'applicazione **analogica** della disciplina civilistica dettata in tema di rapporti tra **mandante e mandatario** (art. 1720 c. 2 c.c.).



Le Sezioni Unite della Cassazione, nel tentativo di ricostruire la problematica del rimborso delle spese giudiziali, ha rilevato la diretta applicazione in tali fattispecie delle norme sul mandato, quindi la configurabilità di un rapporto obbligatorio tra amministratore e società avente a oggetto, da un lato, la prestazione di opera e, dall'altro, la corresponsione di un compenso ed eventualmente di risarcimenti, o indennizzi, in quanto causalmente collegati alla detta prestazione.

Spese e compenso del mandatario

Ai sensi dell'articolo 1720 citato:

- 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 subiti **a causa** dell'incarico.

Secondo una rigorosa interpretazione della norma codicistica:

- il **rimborso** spetta soltanto per quelle spese del mandatario che presentano una **stretta** dipendenza dall'adempimento dei propri obblighi. Non a caso la norma reca l'inciso "**a causa**".

È evidente, quindi, che il Legislatore ha voluto riferirsi a spese che, per la loro natura, si collegano necessariamente all'esecuzione dell'incarico conferito, nel senso che rappresentano il rischio **inerente** all'esecuzione dell'incarico (v. Cass. n. 260/1965).

Oggetto sociale

Per determinare il rapporto di causalità, che legittima il **rimborso** delle spese sostenute dal mandatario, ai sensi dell'articolo 1720, secondo comma, del codice civile, e la **conseguente deducibilità del costo** da parte della società mandante, è fondamentale l'oggetto sociale. Quest'ultimo infatti permette di discriminare tra gli atti che si pongono con esso in rapporto di stretta dipendenza e gli atti che con esso presentano soltanto un legame di occasionalità, quali quelli necessari alla difesa dell'amministratore in sede penale.

Conclusioni

Alla luce di quanto sin qui si è detto, è possibile concludere che le spese legali sostenute dall'amministratore di una società per difendersi in un processo penale, nel quale sia rimasto coinvolto in ragione del proprio ufficio, sono legate all'incarico gestorio da un semplice rapporto di occasionalità.

La giurisprudenza richiamata esclude infatti che la sottoposizione a giudizio rientri nel rischio tipico della gestione societaria. Per questa ragione si ritiene che i costi per la difesa penale debbano rimanere a carico dell'amministratore, anche in caso di assoluzione.

18 settembre 2013

Antonio Gigliotti