

Sentenza del 04/07/2016 n. 218 - Comm. Trib. Reg. Friuli Venezia Giulia Sezione/Collegio 3

Con sentenza 283/02/14 la Commissione Tributaria Provinciale di Trieste accoglieva il ricorso proposto dalle parti, in qualità di componenti dello studio legale associato M., avverso il provvedimento di diniego reso dall'Ufficio alla richiesta di rimborso dell'importo di euro 173,55 versata a titolo di IVA sulla fattura 207/12 [concernente compenso di euro 1.000,00 su liquidazione disposta con decreto dal Giudice tutelare di Trieste per attività ultrabiennale svolta dall'avv. C.M. in qualità di amministratore di sostegno della sig.a D.K.], fattura emessa tenuto conto della diversa interpretazione esistente tra A.G.O. ed Agenzia Entrate in ordine al trattamento fiscale dell'indennità all'amministratore di sostegno (ADS) laddove questi eserciti attività professionale.

La C.T.P., richiamate le posizioni a sostegno delle opposte tesi (Cass. 7355/91 e risoluzione Ag. Ent. 2E/2012), esaminati il decreto di nomina ad amministratore di sostegno e il decreto di liquidazione del compenso ex art. 379 c.c. e vista l'attività concretamente svolta, concordava con il giudizio dato dal Giudice tutelare che l'attività prestata non fosse di tipo neppure prevalentemente professionale, con non inquadrabilità, secondo il dettato dell'art. 379 c.c., in una forma di retribuzione. Per conseguenza il ricorso veniva accolto, con condanna dell'Ufficio al rimborso della somma richiesta. Le spese di giudizio venivano compensate.

La sentenza veniva appellata dall'Ufficio in data 5.02.2015. Rappresentando che nell'ordinamento fiscale una somma ricevuta a titolo di indennità viene normalmente assoggettata a tassazione, ragione per cui insussistenza di ragione giuridica per escludere la tassazione dell'indennità percepita da avvocato nello svolgimento dell'incarico di amministratore di sostegno, rientrando questo tra le prestazioni stragiudiziali svolte abitualmente dal professionista. Concludendo per l'accoglimento dell'appello e per la rifusione delle spese di lite.

Lo studio associato ha depositato in data 4.03.2015 controdeduzioni, contrastando le argomentazioni dell'Ufficio e concludendo per la conferma della sentenza e per il rigetto del proposto appello. Richiesta compensazione di spese e di partecipazione alla discussione.

La richiesta di pubblica udienza è stata reiterata in data 14.12.2015.

Alla pubblica udienza sono presenti ambo le parti, che - cadauna insistendo sulle proprie ragioni concludono come rispettivamente in atti.

La controversia è quindi ritenuta in decisione.

FATTO E DIRITTO

L'art. 379, comma 1 c.c. prevede la gratuità degli uffici a protezione degli incapaci. Una indennità (comma 2) può essere riconosciuta al tutore (art. 424, comma 1 c.c. che richiama la norma ex art. 379 c.c.) o all'amministratore di sostegno (art. 411, comma 1 c.c. che richiama la norma ex art. 379 c.c.) in considerazione dell'entità del patrimonio e delle difficoltà dell'amministrazione. L'ausilio di 'collaboratori stipendiati' è facoltativamente ammesso dall'art. 379, comma 2, c.c.

Per effetto del rinvio operato dall'art. 411 c.c., all'amministrazione di sostegno si applicano, *"in quanto compatibili"*, talune norme del codice civile riguardanti l'ufficio tutelare tra cui l'art. 379 c.c. secondo cui *"L'ufficio tutelare è gratuito. Il giudice tutelare tuttavia considerando l'entità del patrimonio e le difficoltà dell'amministrazione, può assegnare al tutore una equa indennità. Può*

altresì, se particolari circostanze lo richiedono, sentito il protutore, autorizzare il tutore a farsi coadiuvare nell'amministrazione, sotto la sua personale responsabilità, da uno o più persone stipendiate".

La Corte costituzionale (ordinanza 1073 del 1988) ha precisato che la 'equa indennità' che il giudice tutelare può assegnare al tutore (a norma art. 379 c.c., comma 2) non ha natura retributiva ma serve a compensare gli oneri e le spese difficilmente documentabili da cui è gravato il tutore a causa dell'attività di amministrazione del patrimonio del tutelato.

La Corte di Cassazione (sentenza 7355 del 1991) ha precisato che *"indennità [di cui all'art. 379, comma 2, c.c.] non vuoi dire corrispettivo, né equivalente monetario delle energie profuse, ma semplice ristoro al riguardo (ancorché apprezzabile e non meramente simbolico), e che inoltre, per l'indennità in esame, la citata disposizione contempla come unico parametro liquidatorio l'equità, lasciando ampia discrezionalità".*

Le disposizioni inerenti la disciplina dell'amministratore di sostegno sono state introdotte nel codice civile con L. 9 gennaio 2004, n. 6.

L'art. 1 della L. 6/2004 dispone che lo scopo dell'istituto dell'amministratore di sostegno è di *"tutelare, con la minore limitazione possibile della capacità di agire, le persone prive, in tutto o in parte, di autonomia nell'espletamento delle funzioni della vita quotidiana, mediante interventi di sostegno temporaneo o permanente".* L'art. 408 c.c. effettua una graduazione preferenziale nella scelta dell'ADS, volta a privilegiare, in mancanza di soggetto designati dal beneficiario, i suoi conviventi e familiari, ferma la possibilità per il giudice tutelare di designare *"altra persona idonea", "quando ne ravvisa l'opportunità, e, nel caso di designazione dell'interessato, quando ricorrano gravi motivi".*

La Corte di Cassazione con sentenza n. 19596 del 2011 ha affermato che il criterio fondamentale da seguire nella scelta dell'amministratore di sostegno è esclusivamente quello che riguarda la cura e gli interessi della persona beneficiata e che detto criterio lascia al giudice tutelare ampia facoltà di valutazione su quale sia il miglior soggetto da scegliere come amministratore.

Con sentenza n. 14190 del 5/6/2013, la Cassazione ha precisato come nella procedura per la istituzione di un'amministrazione di sostegno, che consiste in un procedimento unilaterale, non esistano parti necessarie al di fuori del beneficiario dell'amministrazione.

Sul piano generale nel prendersi cura della persona del beneficiario, l'ADS svolge le mansioni più varie: si prende cura della sua salute, tiene incontri con operatori sanitari/assistenziali, valuta le condizioni alloggiative e cerca soluzioni consone al rispetto della persona, oltre a svolgere adempimenti bancari, postali e fiscali: in generale cerca di migliorare la qualità della vita del soggetto debole.

Sotto il profilo "patrimoniale", l'amministratore di sostegno diligente dovrebbe cercare non solo di preservare il patrimonio del beneficiario, ma anche, ove l'entità lo consenta, di intraprendere forme di investimento e di accantonamento idonee a conservarlo, possibilmente incrementandolo.

In buona sostanza la L. 4/2006 predilige la cura della persona rispetto ai profili - e quindi alle attività di gestione - patrimoniali.

Su qualsivoglia "persona idonea" cada, pertanto, la scelta del Giudice tutelare, i compiti dell'ADS restano eminentemente gli stessi: la cura della persona in primo luogo, e del patrimonio in secondo.

L'Agenzia delle Entrate, con risoluzione 2E/2012 [a modifica di precedenti orientamenti resi da più Direzioni regionali su interpelli in materia tra il 2008 e il 2011, tutti concludenti per la intassabilità] ha ritenuto che l'indennità ex art. 379 c.c., comma 2, allorquando il giudice tutelare scelga un avvocato quale ADS, rappresenti sempre e comunque, sotto il profilo dell'applicazione della normativa tributaria, un compenso per lo svolgimento di una attività professionale, inquadrabile pertanto tra i redditi di lavoro autonomo e rilevante ai fini IVA.

In risoluzione viene rappresentata l'inconferenza, rispetto alla questione all'atto proposta (interpello presentato da avvocato con *"incarichi di amministratore di sostegno moltiplicati, tanto da divenire parte rilevante dell'attività svolta dal professionista"*), della pronunzia della Consulta 1073/1988 - comunque anteriore all'entrata in vigore della L. 6/2004 - dappoichè la Corte, pronunciandosi in tema di interdizione, non si era occupata di soggetto libero professionista ma di un parente che pretendeva l'indennità con riferimento ad una assistenza personale piuttosto gravosa, indipendentemente dalla gestione del patrimonio.

La tesi sostenuta dall'Ufficio in appello, si è sostanziata, riprendendo dapprima i contenuti dell'ordinanza della Consulta 1073/1988, laddove la previsione di indennità ex art. 379 c.c., comma 2 è ravvisata correlata alla necessità di trovare un professionista per l'amministrazione del patrimonio, stante che: *"tale funzione richiede una speciale disciplina che compensi in qualche misura le deficienze che dal punto di vista della gestione patrimoniale può comportare lo scelta del tutore nella cerchia delle persone legate all'incapace da vincoli di affetto e di solidità familiare"*.

L'Ufficio sintetizza quindi il suo pensiero nel senso che se per l'attività amministrativa non può essere incaricata una persona legata da vincoli di affetto e solidarietà (gratuitamente) allora dovrà essere incaricato un professionista che svolga tale compito (con corresponsione di un'equa indennità), con differenza risiedente proprio nella professionalità del soggetto incaricato.

Nel caso di cui è controversia - evidenzia l'Ufficio - il secondo comma dell'art. 379 non dovrebbe neppure essere applicato, considerando che il tutelato, quasi novantenne e residente in una casa di riposo, non sembra essere nel possesso di un patrimonio che giustifichi l'indennità. Rappresentando altresì essere di tutta evidenza che, nonostante manchino gli estremi di legge per la liquidazione dell'indennità, la stessa venga erogata comunque per salvaguardare gli interessi del tutelato che, altrimenti non avrebbe nessuno che si interessi di compiere quei pochi atti di cui necessita una persona in vita benché in quelle condizioni: senza il compenso, anche se l'attività fosse minima (come nel caso) non ci sarebbe l'interesse di un professionista allo svolgimento di tale attività.

Le affermazioni dell'Ufficio non sono convincenti sul piano logico, prima che sul piano giuridico.

Le attività da porre in essere dall' ADS, così come contemplate dalla legge, sono oggettivamente eguali quale che sia il soggetto che è chiamato ad assicurarle, sia esso persona legata da vincoli familiari e/o affettivi ovvero soggetto terzo (professionista o meno), dandosi e dovendosi dare prevalenza alla cura della persona rispetto ai profili - e quindi alle attività di gestione - patrimoniali.

Il sostenere che se esse attività nella loro completezza, ove svolte da un parente/familiare/affine, debbano essere di per sé e comunque "gratuite" [nel senso di non onerare in alcun modo il patrimonio del beneficiario] rende(rebbe) di per sé priva di senso logico la previsione di cui al secondo comma dell'art. 379, ove è lasciata al prudente apprezzamento del Giudice tutelare sia l'*an* sia il *quantum* dell'attribuzione di una indennità equitativamente determinata.

Lo spostare la questione del regime fiscale applicabile dall'oggettività delle 'attività' alla qualificazione soggettiva del 'soggetto idoneo' (indennità compensativa se non professionista, retributiva se invece tale) non tiene sul piano logico.

Qualora il familiare (o anche 'soggetto idoneo' terzo estraneo all'ambito familiare) fosse egli stesso professionista, ingegnere, architetto, perito od altro, l'indennità muterebbe 'ex se' (agli effetti fiscali e del tutto illogicamente) da compensativa a retributiva, ancorché in alcun modo l'attività esercitata in favore del beneficiario possa essere ritenuta direttamente riconducibile alle competenze proprie delle tali professioni.

E la sostanza delle 'attività' non muta - e non può mutare - allorché l'ADS 'soggetto idoneo', deputato alla pari degli altri (familiari o meno) eminentemente 'alla cura della persona', sia un avvocato ovvero un commercialista.

Sotto il profilo giuridico, accedendo alla tesi dell'Amministrazione, verrebbe a porsi duplice questione di disparità di trattamento (art. 3 Cost.), innanzi a diversificata applicazione dell'art. 379 II comma c.c. a parità di attività di ADS.

Dapprima tra soggetto non titolare di reddito di lavoro autonomo [assegnatario eventuale di 'indennità compensativa', intassabile] e soggetto titolare di reddito di lavoro autonomo [assegnatario di 'indennità comunque retributiva', tassabile agli effetti delle imposte dirette ed indirette].

E quindi, nell'ambito dei soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo tra i soggetti per i quali l'attività non fosse riconducibile a quelle proprie delle libere professioni esercitate [per i quali l'indennità diverrebbe *comunque* 'retributiva'] e i soggetti per i quali l'attività fosse ritenuta riconducibile a quelle proprie delle libere professioni esercitate [indennità *tout court* 'retributiva' e tassabile].

E' ben vero che la Consulta (nel 1988) si era pronunciata allorché la figura dell'amministratore di sostegno non era ancora entrata nell'ordinamento, pronunziandosi - a ben leggere - in relazione alla differenza *"tra le due funzioni che l'art. 357 cod. civ. affida al tutore, quella della cura della persona e quella dell'amministrazione, con rappresentanza, del patrimonio: la seconda funzione richiede una speciale disciplina che compensi in qualche misura le deficienze che, dal punto di vista della gestione patrimoniale, può comportare la scelta del tutore nella cerchia delle persone legate all'incapace da vincoli di affetto e di solidarietà familiare, secondo un criterio di prevalenza dell'interesse di cura della persona"*. Preciso che *"l'equa indennità"*, che a norma dell'art. 379, secondo comma, il giudice tutelare può assegnare al tutore, *"considerando l'entità del patrimonio e le difficoltà dell'amministrazione"*, non ha natura retributiva, ma serve a compensare gli oneri e le spese non facilmente documentabili da cui è gravato il tutore a cagione dell'attività di amministrazione del patrimonio del pupillo, alla quale l'ufficio tutelare lo obbliga personalmente senza possibilità di nominare sostituti" ha quindi osservato che *"l'obbligo di cura della persona non comporta oneri e spese quantificabili, sia pure forfetariamente, in denaro"*.

Per quanto anteriormente esposto il Legislatore, con l'introduzione dell'ADS, ha eseguito un rovesciamento d'importanza [unicamente agli effetti che nel caso di specie rilevano] delle funzioni [e specificamente delle attività] a questa figura attribuite ai fini indennitari rispetto a quelle enunciate dalla Consulta, allora e specificamente in riferimento al tutore dell'incapace.

Maggiore rilievo alla cura della persona e della sua dignità [attività fondamentale] rispetto all'attività di amministrazione del patrimonio [attività eventuale].

Dal che la rilevanza della già enunciata 'applicazione in quanto compatibile' delle disposizioni dell'art. 379 c.c., l'interpretazione delle quali vanno eseguite non solo ed esclusivamente in relazione alle difficoltà dell'amministrazione del patrimonio, ma tenendo conto del complesso insieme delle attività svolte dall'ADS. Le quali attività, cui è attribuita sostanzialmente rilevanza pubblicistica atteso l'istituto, possono, molto plausibilmente, comportare oneri e spese non facilmente documentabili e, altresì, tempo sottratto ad altre attività, siano esse generatrici di reddito o meno.

Ed è - e deve essere - lasciato esclusivamente all'apprezzamento del Giudice tutelare la differenziazione tra l'indennità per l'attività di amministratore di sostegno e il corrispettivo per una attività specificamente a contenuto intrinsecamente professionale [quale essa sia, tecnica, economica o giuridica ove svolta da ADS libero professionista] per la valutazione della natura della somma liquidata ai fini della tassazione.

Nel caso di specie il Giudice tutelare di Trieste, come da decreto di liquidazione dd. 10.05.2012, ad eseguita ricognizione sull'attività di ADS prestata e tenuto conto che l'opera è stata connotata da 'attività di assistenza e monitoraggio, con coinvolgimento nell'assistenza e mantenimento di rapporti con il personale sociale e medico', svolta con 'completezza, tempestività e continuità', ha da ciò tratto la conseguenza, nell'apprezzamento delle attività svolte, che l'indennità liquidata non è inquadrabile in una forma di retribuzione. Conseguenza pienamente condivisa.

E' da ultimo da osservarsi - in riferimento all'assunto dell'Ufficio sull'inesistenza degli estremi di legge per la liquidazione dell'indennità - che il Giudice tutelare ha tenuto conto dell'entità del patrimonio, come espressamente enunciato nel decreto di liquidazione stesso.

In conclusione l'appello dell'Ufficio va rigettato e la sentenza di prime cure confermata. Le caratteristiche della vicenda giustificano la compensazione delle spese del grado.

PER QUESTI MOTIVI

la Commissione Tributaria Regionale del Friuli-Venezia Giulia - Sezione III

- 1) conferma l'impugnata sentenza e rigetta l'appello dell'Ufficio;
- 2) compensa integralmente tra le parti le spese del presente grado di giudizio.

Così deciso in Trieste, il giorno 21 marzo 2016