Sentenza del 13/07/2020 n. 14846 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IVA - Amministrazione di sostegno - Natura dell'attività svolta.

Massima:

Il proprium dell'amministrazione di sostegno (articoli 379 e 411 del codice civile) risiede nella funzione di tutela della persona dell'incapace, per cui l'ufficio è innervato da un obbligo morale di elevato valore sociale, con la gratuità della funzione e la possibilità di stabilire un'indennità da parte del giudice solo nel caso in cui sussistano oneri derivanti dall'amministrazione di un patrimonio. Inoltre, l'amministratore di sostegno è di norma scelto preferibilmente entro la cerchia familiare del beneficiario ed in caso di professionista questi va considerato come surrogato del parente. Pertanto, l'indennità eventualmente corrisposta non funge da corrispettivo, né da equivalente monetario delle energie profuse, ma come semplice ristoro con finalità di compensazione degli oneri e delle spese non facilmente documentabili. Quel che conta quanto all'imponibile ai fini IVA, non è di per sé la connotazione soggettiva di professionalità, bensì l'oggettiva natura economica dell'attività espletata. In sostanza, in tema di IVA, posto che l'attività svolta dall'amministratore di sostegno è precipuamente volta alla cura della persona, l'amministrazione del patrimonio non configura, di norma, attività economica e quindi imponibile a meno che non sia volta a ricavare introiti con carattere di stabilità o sia espletata a titolo oneroso.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

Si legge nella narrativa della sentenza impugnata che l'avv. (XXXXX) e' stata amministratrice di sostegno per oltre un biennio e che il giudice tutelare ha liquidato in suo favore l'indennita' di 1000,00 Euro, che e' stata fatturata. Successivamente l'avv. (XXXXX) ha chiesto il rimborso della relativa iva corrisposta, ricevendone diniego dall'Agenzia delle Entrate, che e' stato oggetto d'impugnazione.

La Commissione Tributaria Provinciale di Trieste ha accolto il ricorso e quella regionale del Friuli Venezia-Giulia ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia.

A sostegno della decisione il giudice d'appello ha configurato l'erogazione dell'indennita', prevista dalla combinazione degli articoli 379 e 411 c.c., come ristoro degli oneri e delle spese difficilmente documentabili che gravano sull'amministratore di sostegno, anche se concernono la cura della persona e non gia' la gestione del patrimonio di colui che fruisce dell'amministrazione. Indifferente e' dunque, ha sottolineato la Commissione, la qualificazione dell'amministratore di sostegno, perche', altrimenti, si realizzerebbe una disparita' di trattamento tra l'amministratore di sostegno non titolare di reddito di lavoro autonomo, che sottrae a tassazione l'indennita' corrispostagli, e quello titolare del reddito, che vedrebbe, invece, tassata l'indennita', nonostante si sia al cospetto della medesima attivita'.

Del resto, ha aggiunto il giudice d'appello, lo stesso giudice tutelare che ha liquidato l'indennita' ha escluso che essa corrispondesse a una forma di retribuzione.

Contro questa sentenza propone ricorso l'Agenzia per ottenerne la cassazione, che articola in un unico motivo, cui lo studio associato risponde con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.- Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate denuncia la violazione o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articoli 1, 3 e 13, in relazione agli articoli 379 e 411 c.c., in quanto, sostiene, le somme che l'amministratore di sostegno riceve si pongono in relazione sinallagmatica con la prestazione resa, come si evince, d'altronde, dalla facolta', contemplata dall'articolo 379 c.c., che l'amministratore ha di farsi coadiuvare nell'amministrazione da una o piu' persone stipendiate.

2.- A fondamento del ricorso v'e' la qualificazione soggettiva, di avvocato, e, quindi, di professionista, di colui che ha svolto l'attivita'; irrilevante sarebbe, dunque, la natura, di amministrazione di sostegno, dell'attivita' svolta.

In effetti, le operazioni imponibili ai fini dell'iva, per i profili rilevanti in giudizio, sono le cessioni di beni e le prestazioni di servizi svolte nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni (Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 1).

E la Dir. iva, articolo 9, (Dir. n. 2006/112/CE) stabilisce, per un verso, che "si considera "soggetto passivo" chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attivita' economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attivita'" e, per altro verso, che "si considera "attivita' economica" ogni attivita' di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attivita' estrattive, agricole, nonche' quelle di professione libera o assimilate. Si considera, in particolare, attivita' economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilita'".

Non rileva, quindi, lo scopo dell'attivita', ma occorre pur sempre che essa sia economica.

3.- In questo contesto va sottolineato che il proprium dell'amministrazione di sostegno, rispetto all'interdizione, storicamente volta alla tutela del patrimonio, sta nella funzione di tutela della persona.

La scelta tra interdizione e amministrazione di sostegno, difatti, dipende non gia' dal grado d'incapacita' del soggetto, ma, di norma, dalla situazione patrimoniale del destinatario; di modo che, a fronte di una situazione patrimoniale che richieda, per la consistenza oppure per il carattere composito, continue e complesse decisioni, l'interdizione andra' preferita rispetto all'amministrazione di sostegno, anche per le interferenze tra le facolta' dell'interessato e i limitati poteri dell'amministratore (Cass. 26 luglio 2013, n. 18171; 26 luglio 2018, n. 19866).

4.- L'ufficio dell'amministrazione di sostegno e' quindi innervato da un obbligo morale, di elevato valore sociale.

Occorre, allora, verificare se questa fisionomia dell'amministrazione di sostegno sia compatibile, o no, con un'attivita' imponibile ai fini iva.

5.- Non dirimente e' la connotazione di ufficio dell'amministratore di sostegno, poiche' non tutti gli uffici sono gratuiti.

Si pensi, in via d'esempio, all'ufficio del curatore del(l'allora) fallimento, in relazione al quale la Corte costituzionale, facendo leva sulla qualificazione spettantegli di ausiliare della giustizia e non gia' del giudice, ha dichiarato incostituzionale il Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 146, nella parte in cui non prevede che sono spese anticipate dall'erario "le spese ed onorari" a lui dovuti (Corte Cost. 28 aprile 2006, n. 174). La decisione e' peraltro coerente con la natura dell'attivita', precipuamente di gestione di patrimonio altrui, espletata dal curatore.

5.1.- Dell'ufficio del tutore, e, quindi, di quello dell'amministratore di sostegno, il legislatore (con la combinazione degli articoli 379 e 411 c.c.), tuttavia, ha espressamente stabilito la gratuita'; e la Corte costituzionale ha sottolineato che non e' prevista alcuna corresponsione d'indennita' per le cure dedicate alla persona dell'incapace (Corte Cost. 10 ottobre 2018, n. 218, sia pure con riguardo all'ufficio tutelare).

6.- Un'indennita' puo' essere assegnata dal giudice al cospetto di oneri derivanti dall'amministrazione di un patrimonio, in considerazione delle relative difficolta'.

Ma quest'attivita' di amministrazione, nel disegno del legislatore, non e' indirizzata alla produzione di reddito, e, quindi, non e' configurata come economica, ossia svolta a titolo oneroso (secondo i chiarimenti resi sulla nozione di attivita' economica da Corte giust. 3 luglio 2019, causa C-316/18, The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, punto 29).

6.1.- E' infatti prevista la "possibilita'" per il giudice di assegnare un'indennita', a fronte di difficolta', e compatibilmente con l'entita' del patrimonio: sicche' la corresponsione e' soltanto eventuale.

Non solo: l'unico parametro fissato per la liquidazione e' l'equita': il che implica ampia discrezionalita' del giudice, chiamato a compiere una valutazione globale con metodo sintetico delle difficolta' nell'amministrazione, della consistenza del patrimonio del beneficiario e degli esborsi sostenuti dall'amministratore.

E, ancora, l'amministratore di sostegno e' di norma scelto preferibilmente entro la cerchia familiare del beneficiario dell'amministrazione: per cui il professionista che assuma quel ruolo va considerato come surrogato del parente.

7.- Queste peculiarita' comportano che l'indennita', nella fisionomia che ne ha fornito il legislatore, non e' chiamata a rispondere a funzione di corrispettivo, ossia di effettivo controvalore del servizio fornito.

E cio' sia in considerazione dell'eventualita' della sua assegnazione, e dell'ampia discrezionalita' in ordine alla sua quantificazione, che non consentono d'individuare tra amministratore di sostegno e beneficiario un rapporto nel corso del quale siano scambiate prestazioni reciproche (tra varie, sulla nozione di prestazione di servizi, v. Corte giust. 18 gennaio 2017, causa C-37/16, punto 25, e, nella giurisprudenza interna, tra varie, Cass. 9 giugno 2017, n. 14406); sia perche' l'attivita' dell'amministratore di sostegno non e' configurata come destinata al ricavo di introiti aventi carattere di stabilita' (secondo le precisazioni rese, da ultimo, da Corte giust. 22 febbraio 2018, causa C-182-17, Nagyszenas Telepulesszolgeltatesi Nonprofit Kft, punto 33).

7.1.- La destinazione al ricavo di introiti con carattere di stabilita', in particolare, manca pur sempre per la strumentalita' dell'attivita' alla cura della persona (in termini, Cass. 26 settembre 2011, n. 19596), amplificata dalla peculiare fisionomia dell'amministrazione di sostegno sopra illustrata.

7.2.- Si e' gia' rilevato, d'altronde, che l'indennita' in questione non vuol dire corrispettivo, ne' equivalente monetario delle energie profuse, ma semplice ristoro, ancorche' apprezzabile e non meramente simbolico (Cass. 4 luglio 1991, n. 7355), con finalita' di compensazione degli oneri e delle spese non facilmente documentabili (Corte Cost., ord. 6 dicembre 1988, n. 1073).

8.- Irrilevante e', quindi, la questione, posta in discussione dalla Procura generale, della prospettata disparita' di trattamento tra il professionista che svolga attivita' di amministratore di sostegno e quello che espleti altra attivita' di gestione patrimoniale.

8.1.- E parimenti irrilevante e' il riferimento all'attivita' svolta dalle persone che coadiuvano chi esercita l'ufficio, che risponde a una funzione differente, proprio perche' non sono quelle persone a esercitarlo; sicche' conseguentemente il legislatore prevede che esse siano "stipendiate" da chi fruisce del loro lavoro.

9.- A diverse conclusioni si perverra', invece, allorquando, di la' dal disegno del legislatore, l'attivita' di gestione del patrimonio del beneficiario dell'amministrazione, in luogo di rispondere alla fisionomia che s'e' illustrata, risulti in concreto volta a ricavare introiti con carattere di stabilita' o, comunque, espletata da un professionista a titolo oneroso, ossia per la produzione di reddito.

9.1.- Quel che conta, dunque, quanto all'imponibilita' ai fini iva, non e' di per se', come vorrebbero l'Agenzia e la Procura generale, la connotazione soggettiva di professionalita', ossia la qualita' di chi amministra i beni del soggetto beneficiario dell'amministrazione, bensi' l'oggettiva natura economica dell'attivita' espletata.

10.- Nel caso in esame il giudice tutelare di Trieste, si riferisce nella sentenza impugnata, ha espressamente escluso la natura retributiva della somma liquidata, e l'ha riferita ad "attivita' di assistenza e monitoraggio, con coinvolgimento nell'assistenza e mantenimento di rapporti con il personale sociale e medico".

10.1.- L'Agenzia non contesta la sussistenza dei presupposti per il riconoscimento dell'indennita', ma soltanto l'imponibilita' dell'attivita' relativa.

Tale imponibilita' e' senz'altro esclusa, poiche' non sono emersi elementi in base ai quali affermare che l'attivita' sia qualificabile come economica, ai fini iva, e comunque diretta alla produzione di reddito del professionista.

11.- Ne deriva il rigetto del ricorso, con l'applicazione del seguente principio di diritto:

"In tema di iva, posto che l'attivita' svolta all'amministratore di sostegno e' precipuamente volta alla cura della persona, l'amministrazione del patrimonio non configura, di norma, attivita' economica e, quindi, imponibile, a meno che non sia volta a ricavare introiti con carattere di stabilita' o, comunque, sia espletata a titolo oneroso".

11.1.- La relativa novita' della questione, tuttavia, comporta la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso e compensa le spese.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza