
Congruietà compensi amministratori: un colpo a favore dei contribuenti

di [Commercialista Telematico](#)

Publiccato il 18 Dicembre 2008

L'ordinamento tributario non accorda all'Amministrazione finanziaria alcun sindacato sulla congruità della quantificazione e determinazione del compenso devoluto agli amministratori di società che, quale componente negativo, deve intendersi integralmente deducibile dal reddito d'impresa...

Il dibattito sulla congruità dei compensi agli amministratori eccedenti la congruità non accenna fermarsi; da ultimo, la Cassazione – sentenza n. 28595 del 30 ottobre 2008, dep. il 2 dicembre 2008 - ha battuto un colpo a favore dei contribuenti, affermando che l'ordinamento tributario non accorda all'Amministrazione finanziaria alcun sindacato sulla congruità della quantificazione e determinazione del compenso devoluto agli amministratori di società che, quale componente negativo, deve intendersi integralmente deducibile dal reddito d'impresa nel rispetto dei presupposti stabiliti dalla disciplina degli artt. 60 e 109 del Tuir.

In pratica, la Corte Suprema non ha accolto i vizi denunciati dall'Amministrazione fiscale per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, artt. 62 e 75 e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 59, nonché vizio di motivazione. I ricorrenti censurano la sentenza impugnata che ha respinto il gravame sul presupposto che la congruità del compenso iscritto dalla società in favore degli amministratori non possa essere oggetto di un giudizio di congruità e di ragionevolezza, in contrasto con i principi generali e, in particolare, con il principio di inerenza stabilito dall'art. 75 del relativo T.U..

Il principio affermato dalla sentenza n. 28595/2008

Il principio affermato dalla Corte è il seguente:

“in tema di determinazione del reddito d’impresa, l’Amministrazione Finanziaria, allo stato attuale della legislazione, non ha il potere di valutare la congruità dei compensi corrisposti agli amministratori delle società di persone, per cui tali compensi sono deducibili come costi ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 62 (Cass. n. 6599 del 2002; Cass. n. 21155 del 2005)”.

L’orientamento “è basato sulla considerazione che il D.P.R. n. 917 del 1986, art. 62, nella sua nuova formulazione introdotta dal T.U., non prevede più il richiamo ad un parametro da utilizzare nella valutazione della entità dei compensi, per cui l’interprete non può che prendere atto della modificazione normativa e concludere per l’inesistenza del potere di verificare la congruità delle somme date ad un amministratore di società a titolo di compensi per l’attività svolta”.

In ogni caso, viene osservato che “il giudice a quo, pur aderendo a tale indirizzo, ha comunque compiuto una valutazione in ordine alla congruità del compenso e che tale giudizio integra una ratio decidendi del tutto autonoma, in grado di per sé di sorreggere la statuizione impugnata, con l’effetto che il ricorso, che non propone censure sul punto, appare sotto tale profilo inammissibile per difetto di interesse (Cass. n. 2273 del 2005; Cass. n. 5902 del 2002)”.

Congruità dei compensi agli amministratori - Brevi considerazioni

La problematica posta all’esame della Corte di Cassazione non può certo ritenersi nuova né definita con la sentenza in esame.

Tutti ricordiamo che il dibattito ha preso le mosse dalla sentenza della Corte di Cassazione n. 12813 del 17.5.2000, depositata il 27.9.2000, che ha ritenuto il compenso agli amministratori soggetto alla valutazione di “congruità”, in rapporto alle dimensioni dell’impresa, da parte dei funzionari del Fisco.



Per i Giudici Supremi, infatti, la riconosciuta deducibilità fiscale “non significa che gli uffici finanziari siano vincolati alla misura indicata in deliberazioni sociali o contratti, e ciò a prescindere dall'invalidità di tali atti sotto il profilo civilistico”, in presenza di elementi certi, precisi e concordanti, e non mere presunzioni semplici, tali da permettere all'ufficio “un sindacato di legittimità”.

E pertanto, “una volta ritenuta la correttezza dell'esercizio dei poteri valutativi istituzionalmente attribuiti all'ufficio finanziario e l'incensurabile motivazione della sentenza di merito sul punto, resta superfluo il ricorso ad accertamenti (da compiersi incidenter tantum) riservati ad altri giudici, quali quello sulla validità di negozi giuridici”.

Successivamente, la stessa Corte di Cassazione – sentenza n. 13478 del 10.11.2000, depositata il 30.10.2001 – ha riconfermato il proprio pensiero:

“l'amministrazione finanziaria ben può valutare la congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni e procedere a rettifica di queste ultime, anche se non ricorrano irregolarità nella tenuta delle scritture contabili o vizi degli atti giuridici compiuti nell'esercizio dell'impresa, e di conseguenza negare la deducibilità di parte di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa”.

Di diverso avviso, invece, si è posta la Corte Suprema di Cassazione, con la sentenza n. 6599 del 9.5.2002 e confermata dalla sentenza n. 21155/2005 -, secondo cui in tema di determinazione del reddito d'impresa, l'attuale legislazione non consente all'Amministrazione finanziaria di valutare la congruità dei compensi corrisposti agli amministratori delle società di persone.

Per la Corte,

“la mancanza, poi, nel sistema di una clausola generale antielusiva è di ostacolo al riconoscimento, nell'attualità, di un potere dell'Amministrazione a fare questo tipo di valutazione per questi comportamenti (l'art. 37 - bis del D.P.R. n. 600/1973 prevede, infatti, ipotesi tassative tra le quali non si può comprendere quella in esame)...né, per superare questi ostacoli, può farsi ricorso al meccanismo dell'interposizione di persona

di cui al comma 3 dell'art. 37 del D.P.R. n. 600/1973, poiché nella fattispecie in esame si discute solo di deducibilità o meno per un soggetto di costi (che all'Amministrazione sono apparsi eccessivi), e non di imputazione di reddito ad un soggetto piuttosto che ad un altro (i costi che risultano sostenuti dalla società risultano nella stessa misura reddito per altri soggetti, per cui non vi è una interposizione....; né, per riconoscere il potere di valutazione, può farsi riferimento alla disciplina dell'inerenza...poiché in questa materia (dell'inerenza) a fini impositivi rileva tendenzialmente il profilo della qualità del costo piuttosto che quello della quantità, proprio perché l'ordinamento riconosce all'imprenditore la libertà di impostare la sua strategia d'impresa.

Orbene, il costo è inerente se serve a produrre ricavi; una volta accertata questa qualità del costo, è abbastanza difficile poter dire (senza scivolare in una zona grigia, tendenzialmente molto discrezionale) in quale misura esso è deducibile o meno, tranne che non vi sia una indicazione normativa specifica, che ponga un tetto alle spese”.

Stesso dibattito si è avuto in ambito dottrinario, dove apprezzata dottrina (1) ha ritenuto utilizzabile l'art. 37, comma 3, del D.P.R. n. 600/73, in forza della quale

“in sede di rettifica o di accertamento d'ufficio, sono attribuiti al contribuente i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti, quando sia dimostrato, anche sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti, che egli ne è l'effettivo percettore (2)”.

Nei casi in cui si ricompensa il socio - amministratore in maniera eccessiva, di fatto si ha una distribuzione degli utili.

Sulla base della constatazione che l'amministratore retribuito eccessivamente mascheri una distribuzione di utili, è stato ritenuto (3) - sotto il vigore della vecchia normativa - che l'abnorme compenso all'amministratore possa essere tassato come tale, riconoscendo però il credito d'imposta previsto dall'allora art.14, del T.U. n.917/86, pur sé la norma imponeva l'obbligo di indicarlo in dichiarazione, a pena di decadenza.

Forse solo un intervento legislativo diretto e chiaro, in attesa comunque di un pronunciamento della Cassazione a Sezioni Unite, può porre termine alla querelle.

Leggi anche: [Compenso amministratori abnorme, antieconomicità della gestione dell'azienda](#)

Concetta Pagano

18 Dicembre 2008

NOTE

(1) DI GERONIMO, in " Rassegna Tributaria ", n.1/94, pag.73

(2) Il socio - amministratore si frappone strumentalmente tra la società e la tassazione in capo ad essa (in base all'art.10, della legge n.408 del 1990, il guadagno d'imposta sarebbe stato ottenuto fraudolentemente, senza una valida ragione economica): in pratica, il socio - amministratore sarebbe un "prestanome" (titolare apparente del reddito) della società (effettivo possessore del reddito).

(3) CARPENTIERI, in " Rassegna Tributaria ", n.4/94, pag.583