

Responsabilità fiscali dell'amministratore amministratore di fatto

di [Angelo Buscema](#)

Pubblicato il 26 Marzo 2011

Analizziamo le responsabilità fiscali che sorgono in capo a chi è amministratore di fatto di una società.

L'amministratore di fatto cui sia stato notificato l'avviso di accertamento a carico della società ben può impugnare, ex articolo 100 c.p.c., l'avviso di accertamento adducendo argomenti che escludono la sua veste o figura.

In tal caso, sussiste la legittimazione ad agire e l'interesse ad agire dell'[amministratore di fatto](#) per contestare la configurazione della sua veste o figura.

La mancata impugnazione dell'accertamento da parte del legale rappresentante effettivo della società rende definitivo nei confronti di quest'ultima l'accertamento notificato per conoscenza anche al cd. amministratore di fatto (C.T.R. di Roma sez. 35 sentenza n. 66 del 14/02/2011).

Compete al giudice tributario accertare se un soggetto sia o meno l'amministratore di fatto di una società e, quindi, sia destinatario delle sanzioni per asserita fatturazione di operazioni inesistenti (sent. n. 5001 del 5 marzo 2007 della Corte Cass., Sez. tributaria; cassazione sentenza n. 20113 del 18 ottobre 2005).

Spetta al giudice tributario accertare l'esistenza di elementi sintomatici di gestione, risultanti dall'organico inserimento del soggetto in qualsiasi momento dell'iter organizzativo, produttivo e/o di commercializzazione dei beni (C.T.R. di Roma sez. 1 sentenza n. 38 del 10 febbraio 2010).



Compito del giudice tributario è quindi quello di verificare, esaminando la documentazione probatoria prodotta, se nel caso concreto sussistono quei sintomi del ruolo attivo svolto nella gestione sociale in maniera sistematica (si pensi al soggetto che nonostante la cessione di quote di una società e la variazione della denominazione sociale e le conseguenti variazioni nel registro delle imprese della CCIAA fornisce indicazioni operative continuando ad operare sui conti della società, sottoscrive l'impegno alla presentazione telematica del modello unico sottacendo le variazioni intervenute nella società).

Il giudice tributario che appuri la insussistenza della qualifica di amministratore di fatto del ricorrente può dichiarare la estraneità di quest'ultimo agli effetti derivanti a suo carico dalle violazioni fiscali poste in essere dalla società ma non può annullare l'accertamento nei confronti della società.

L'amministratore di fatto agisce in proprio al fine di vedere riconosciuta la sua estraneità ai fatti ed in particolare al fine di far dichiarare [la sua irresponsabilità a fronte delle sanzioni a carico della società.](#)

L'eventuale pronuncia favorevole all'amministratore di fatto determina i suoi effetti esclusivamente nei limiti dell'interesse a ricorrere, in proprio, dell'amministratore e non si estende al debito d'imposta della società.

Compete, quindi, al giudice tributario adito accertare che il ricorrente non era l'amministratore di fatto della società (sent. n. 5001 del 5 marzo 2007 della Corte Cass., Sez. tributaria; Cass. Sent. n. 20113 del 18 ottobre 2005).

Compito del giudice tributario è quindi quello di verificare, esaminando la documentazione probatoria prodotta, se, nel caso concreto, sussistono prove concrete a carico del fisco del ruolo attivo svolto nella gestione sociale in maniera sistematica.



È ritenuto amministratore di fatto colui che esercita funzioni di amministrazione in una società di capitali, cioè prende decisioni e compie atti di gestione, a nome e per conto della stessa, senza essere stato investito da una deliberazione, giuridicamente esistente, sulla base della legge o dello statuto. Una precisa figura di amministratore di fatto è quella in cui le decisioni siano prese da un estraneo che

s'ingerisca nella gestione amministrativa, con la tolleranza, nelle veci o in concorso con l'amministratore *de jure*.

La posizione dell'amministratore di fatto (gestore effettivo della società), si rileva dall'accertamento di elementi concreti e reali di gestione o cogestione della società, risultanti dall'organico inserimento del soggetto - quale intraneus che svolge funzioni gerarchiche e direttive - in qualsiasi momento nell'iter di organizzazione, produzione e commercializzazione dei beni e servizi, nei rapporti di lavoro con i dipendenti, nei rapporti materiali e negoziali coi finanziatori, fornitori e clienti.

La figura dell'amministratore di fatto va individuata con riguardo al contenuto delle funzioni concretamente esercitate (Cass. civ. Sez. I, 06-03-1999, n. 1925). E' amministratore di fatto colui che si ingerisce nella gestione sociale in assenza di una qualsivoglia investitura, ancorché irregolare o implicita, da parte della società.

Peraltro, la individuazione, a tali fini, della figura del cosiddetto "amministratore di fatto" presuppone che le funzioni gestorie svolte in via di fatto abbiano carattere sistematico e non si esauriscano, quindi, nel compimento di alcuni atti di natura eterogenea ed occasionale (Cass. civ. Sez. I, 14-09-1999, n. 9795).

L' amministrazione di fatto prende decisioni e compie atti di gestione, a nome e per conto della stessa, senza essere stato investito da una deliberazione, giuridicamente esistente, sulla base della legge o dello statuto.

L' amministrazione di fatto esercita in concreto e con un minimo di continuità il controllo della gestione della società sotto il profilo contabile ed amministrativo; in secondo luogo, la stessa gestione con riferimento sia all'organizzazione interna che all'attività esterna costituente l'oggetto della società ed in particolare, con riferimento ad entrambe, la formulazione di programmi, la selezione delle scelte e l'emanazione delle necessarie direttive.

L' amministrazione di fatto con riguardo all'organizzazione interna, ha i necessari poteri deliberativi i cui effetti si riflettono sull'attività esterna (Cass., Sez. V, 12 novembre 1991, n. 1154).

La Cassazione ha precisato che la nozione di amministratore di fatto richiede l'esercizio di un'apprezzabile attività gestoria, svolta in modo non episodico od occasionale (così testualmente Cass., Sez. V 21 maggio 2003, n. 22413). Inoltre, deve essere considerato "amministratore di fatto", un soggetto che, all'interno dell'impresa, abbia portato a termine molte contrattazioni commerciali (sent. n.

32465 del 26 luglio 2004 della Corte Cass., Sez. V Penale).

Se il rappresentante legale esplica funzioni gestionali non è configurabile l'amministratore di fatto, pur potendosi avere gestione di fatto in relazione a singole attività (Cass., Sez. ILL 16.11/29.12.1994).

La posizione dell'amministratore di fatto va determinata nell'accertamento di elementi sintomatici di gestione e/o cogestione della società, risultanti dall'organico inserimento del soggetto, quale intraneus che svolge funzioni gerarchiche e direttive, in qualsiasi momento dell'iter di organizzazione, produzione e commercializzazione dei beni servizi- rapporti di lavoro con i dipendenti, rapporti materiali e negoziali con i finanziatori, fornitori e clienti, in qualsiasi branca aziendale, produttiva, amministrativa, contrattuale e disciplinare".

L'"Amministratore di fatto" di una società e colui che, senza una investitura formale, si ingerisce nella gestione della società, esercitando in modo continuativo funzioni gestorie riservate dalla legge agli amministratori di diritto, con il loro consenso espresso o tacito.

La posizione di amministratore di fatto (gestore effettivo della società), si rileva da elementi concreti ed effettivi di gestione o cogestione della società, risultanti dall'organico inserimento del soggetto - quale intraneus che svolge funzioni gerarchiche e direttive - in qualsiasi momento nell'iter di organizzazione, produzione e commercializzazione dei beni e servizi, nei rapporti di lavoro coi dipendenti, nei rapporti materiali e negoziali con i finanziatori, fornitori e clienti.

E' onere dell'ufficio evidenziare elementi sintomatici quali:

- rapporti con i terzi regolati direttamente dalla proprietà che di volta in volta assume la qualità di procuratore speciale e sotto tale veste e il vero titolare nelle decisioni;
- travaso di somme di denaro ingiustificato dai conti della società a quelli del socio/proprietario;
- rapporti con gli operatori bancari e finanziari.

Deve sussistere, nel caso concreto, la presenza di due modalità esecutive che devono caratterizzare la condotta gestoria "di fatto": la "continuità" e la "significatività".

Il riferimento al carattere "continuativo" dell'esercizio dei poteri gestori porta ad escludere la rilevanza di contributi sporadici od occasionali, essendo necessaria una ingerenza sistematica sotto il profilo quantitativo; allo stesso tempo tali condotte devono essere caratterizzate sotto il profilo qualitativo.

Non è rilevante un contributo qualitativamente marginale e trascurabile. Solo in presenza dei citati parametri quantitativi e qualitativi la responsabilità può essere concretamente affermata.

La figura dell'amministratore di fatto presuppone non già l'astratto potere di gestione, bensì il concreto suo esercizio, con effettiva modalità continuativa e significativa, delle funzioni amministrative.

Leggi anche:

[Responsabilità penale dell'amministratore di fatto](#)

[Amministratore di fatto: gli sono applicabili le sanzioni previste?](#)

26 marzo 2011

Angelo Buscema