Il compenso amministratore: deducibilità sempre riconosciuta

di Mario Agostinelli

Pubblicato il 2 Luglio 2011

riassumiamo giurisprudenza e prassi recente in tema di "compenso agli amministratori" e relativa deducibilità fiscale

Secondo la recente giurisprudenza il compenso all'amministratore non conosce limiti

I compensi spettanti agli amministratori delle società e degli enti, di cui all'articolo 73 primo comma del TUIR, sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti; quelli erogati sotto forma di partecipazione agli utili, anche spettanti ai promotori e soci fondatori, sono deducibili anche se non imputati a conto economico (art. 95 c. 5).

La norma sopra esposta trova applicazione anche nei confronti delle società di persone (SNC e SAS) per espresso rinvio dell'articolo 56 comma 1.

Questi sono i riferimenti normativi che regolano la deducibilità dei compensi erogati agli amministratori che, in sostanza, prevedono l'applicazione del criterio di cassa.

Opportuno segnalare che la deducibilità di tali compensi, laddove qualificati quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente per il percettore, sono deducibili in applicazione del criterio di cassa nel periodo di imposta in cui sono concretamente pagati ovvero nel periodo di imposta precedente se corrisposti entro il 12 gennaio dell'anno successivo, in applicazione del criterio di cassa allargato (precisazione intervenuta con cir. A.E. 18 giugno 2001 n. 58/E).

La giurisprudenza, oltre ad aver chiarito con sentenza della CTP del 18 ottobre 2010 n. 186 di Reggio Emilia che la deducibilità dei compensi è subordinata alla preventiva delibera dell'assemblea dei soci, si è più volta espressa, a dire il vero con orientamenti non sempre convergenti, in ordine a due aspetti particolarmente critici della deducibilità dei compensi erogati agli amministratori:

- la deducibilità dei compensi all'amministratore Unico;
- e la deducibilità dei compensi particolarmente esosi.

Con riferimento al primo aspetto, la Suprema Corte di Cassazione con Sentenza n. 18702/10 del 9 giugno 2010, in relazione al previgente art. 62 del TUIR (nella versione ante riforma), ha affermato che, i compensi erogati all'amministratore UNICO di società di capitali non sono deducibili in quanto sotto il profilo giuridico la posizione dell'Amministratore Unico risulta equiparabile a quella dell'imprenditore non essendo individuabile, in relazione alla sua attività gestoria, la formazione di una volontà imprenditoriale distinta da quella della società.

Tale elaborato trova ispirazione in una precedente espressione giuridica (sentenza 13. 11.2006 n. 24188 cass.), con la quale è stata affermata la equiparazione sotto il profilo giuridico tra attività gestoria svolta dall'amministratore unico di società e quella svolta dall'imprenditore, equiparazione che comporta di conseguenza l'esclusione della deducibilità di

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

ogni compenso erogato all'amministratore Unico per le attività di lavoro e prestazioni d'opera espresse a favore della società.

L'elaborazione giurisprudenziale sopra riportata non appare condivisibile, laddove la disposizione di cui all'attuale articolo 60 del TUIR trova, a ben vedere, applicazione solo con riferimento ai compensi erogati all'imprenditore individuale, non sussistendo affatto l'equiparazione giuridica voluta tra la posizione dell'Amministratori Unico e l'imprenditore.

La stessa Suprema Corte ha affermato, con la sentenza 804/2003, che *la disposizione del primo comma dell'articolo 59 (attuale 60 del TUIR) impedisce all'"imprenditore individuale" di dedurre i compensi per l'opera prestata da lui stesso e che l'imprenditore individuale è un soggetto unico che logicamente non può sdoppiarsi e prestare l'attività lavorativa per se stesso, mentre una società, costituisce un'entità collettiva,* distinta ed autonoma dai soci e dagli amministratori.

Continua la sentenza nell'affermare definitivamente che, *l'esclusione alla deducibilità del compenso dell'opera prestata o per il lavoro svolto dall'imprenditore, non fa riferimento, a tali effetti, ad una nozione di imprenditore diversa da quella offerta dal codice civile, tale da ricomprendere in essa le persone dei soci di una società di persone (ovvero dell'amministratore Unico).*

Ne deriva che al più, l'analogia tra attività gestoria dell'imprenditore individuale e attività gestoria dell'amministratore unico, potrà valere ai fini della verifica della sussistenza dei requisiti giuridici necessari per la validità di un rapporto specifico tra società e Amministratore unico quale quello di lavoratore dipendente.

In conclusione, la deducibilità del costo per il compenso erogato all'amministratore deve essere verificata con riferimento al criterio generale di inerenza e, in tal contesto, non vi è dubbio che il costo per l'Amministratore (ancorché unico) è correlato per inerenza alla formazione dei ricavi ed all'esercizio delle attività imprenditoriali.

D'altro canto se fosse accettata l'interpretazione fornita con le sopra citate sentenze, che non riconoscono la deducibilità dei compensi all'amministratore unico, si determinerebbe un'ipotesi di doppia tassazione, in quanto il compenso erogato all'amministratore unico dovrà comunque da questi essere dichiarato e tassato laddove nel contempo la società non potrebbe dedurre i detti costi.

Per quanto al secondo aspetto, esosità del compenso erogato, la recente sentenza del 10 dicembre 2010 n. 2495 Cass. ha chiarito che una volta accettata la qualità di costo inerente del compenso erogato all'Amministratore, l'attuale norma (art. 95 c. 5) non indica limiti di deducibilità (a differenza della previgente di cui all'art. 59 del DPR 597/73); pertanto, chiarita l'inerenza di tale costo, la deducibilità non ammette sindacato in assenza di una norma specifica.

Ne deriva che l'attuale interpretazione giuridica non pone dubbi sulla deducibilità dei compensi erogati all'Amministratore Unico in quanto costi inerenti come pure non ritiene che lo stesso possa essere oggetto di valutazione di congruità.

Il quadro giuridico della deducibilità dei compensi agli amministratori

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- Il compenso all'amministratore è costo inerente e deducibili
- Non sussistono limiti di deducibilità normativi
- **Sentenza 10 dicembre 2010 n. 2495 Cass.**

- L'incarico di amministratore è tipicamente oneroso
- **Cass. sentenza n. 1915 del 29 gennaio 2008**

- Un amministratore non socio senza compenso giustifica ritenere che il compenso sia percepito in nero
- **Cass. sentenza n. 1915 del 29 gennaio 2008**

- Affinché i compensi siano deducibili occorre la delibera assembleare
- **SS.UU. n. 21933 del 29 agosto 2008**

- L'Indennità di Fine Mandato **-** è deducibile per competenza solo se l'assemblea l'ha stabilito precedentemente la nomina (atto avente data certa)
- **Ris. 211 del 22/5/09 – interpretazione da ritenersi orma superata**

- La rinuncia dell'amministratore al compenso comporta comunque la sua tassazione
- **Circolare n. 73/1994**

- L'amministratore non può essere dipendente della società
- **Cass. 13009 del 5/9/2003 e n. 24118 del 13/11/2006**

1 luglio 2011
Mario Agostinelli

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D