

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Compensi agli amministratori entro il 12 gennaio: attenzione ai pagamenti e alla delibera***

di **Fabio Garrini**

Una delle verifiche che le società devono porre in essere all'inizio del periodo d'imposta è il pagamento del **compenso** 2013 spettante agli **amministratori**: come ben noto, infatti, l'art. 95 c. 5 TUIR ne consente la deducibilità nel periodo d'imposta solo se, oltre che essere di competenza, esso viene **anche pagato** in tale anno. Di seguito si ricorderà la problematica e le regole applicative, evidenziando come sia importante (e non poco) anche l'aspetto documentale.

In questa sede si tralascia volutamente il ridicolo filone giurisprudenziale (comunque contrastato in seno alla stessa Cassazione) che vorrebbe in ogni caso il compenso amministratore indeducibile in quanto assimilabile al compenso dell'imprenditore individuale. Stendiamo un "velo pietoso" sperando che la vicenda trovi una pronta e definitiva soluzione...

#### **Il principio di cassa**

Come detto, per la deducibilità in capo alla società del compenso erogato all'amministratore è (anche) necessario il suo materiale pagamento nel corso di tale anno. Al riguardo, in assenza di chiarimenti ufficiali sulla questione, è opinione diffusa che solo il compenso soggiace alla deducibilità per cassa sancita dall'art. 95 c. 5 e non anche i relativi **contributi**, che sarebbero quindi deducibili per **competenza**.

Sul tema della deducibilità occorre comunque distinguere. Va infatti evidenziato come, nel caso di amministratore che consegue **reddito assimilato a quello di lavoro dipendente**, la deduzione nel 2013 è assicurata purché detta erogazione avvenga **entro il prossimo 12 gennaio 2014**. Tale principio – detto di "**cassa allargata**" – è stato introdotto già diversi anni addietro dall'Amministrazione Finanziaria con la [C.M. 57/E/01](#) sulla scorta della constatazione che la disposizione limitativa del TUIR mira a far coincidere il periodo d'imposta in cui i compensi sono assoggettati a tassazione in capo all'amministratore con quello in cui gli stessi sono dedotti dal reddito dell'erogante. Pertanto, poiché i compensi percepiti dall'amministratore entro il 12 gennaio concorrono alla formazione del suo reddito nel periodo d'imposta precedente (in forza dell'art. 51 c. 1 TUIR), essi saranno deducibili dalla società in tale periodo d'imposta.

Sulla scorta di tale considerazione occorre pervenire alla conclusione diametralmente opposta nel caso in cui l'amministratore eserciti tale attività quale **attività professionale**, con partita IVA (sul punto si veda quando affermato dall'Agenzia nella [C.M. 105/E/01](#)): il suo reddito, in questo caso, viene determinato sulla base dell'art. 54 TUIR, quindi sulla base del principio di **cassa "stretto"**. Pertanto, se il compenso viene pagato nel 2014, anche se entro il 12 gennaio, poiché per il professionista questa parcella costituirà compenso tassabile solo nel 2014, anche in capo alla società il diritto alla deduzione verrà maturato solo nel 2014.

In quest'ultimo caso, poiché a livello contabile detto compenso sarà comunque stato stanziato per competenza al conto economico del periodo d'imposta 2013, esso dovrà essere sterilizzato in dichiarazione dei redditi tramite una corrispondente **variazione aumentativa**.

Specularmente, nel caso in cui si stato pagato nel corso del 2013 un compenso amministratore relativo a periodi d'imposta precedenti (quindi non dedotto allora perché non pagato), nel 2013 esso diverrà deducibile, quindi si potrà computare una variazione, questa volta in diminuzione, nella dichiarazione dei redditi.

Tali variazioni devono poi essere accompagnate, a livello contabile, dalla gestione dei corrispondenti **effetti di fiscalità differita**: stanziare nel 2013 un compenso amministratore di € 100.000 e non pagarlo, comporta la rilevazione di un **credito per imposte anticipate** per € 27.500, credito che sarà riassorbito nel 2014 quando tale compenso sarà recuperato in deduzione tramite variazione diminutiva.

Da non dimenticare che secondo l'interpretazione ormai consolidata della Cassazione – in particolare si ricordi la celebre sentenza Cass. SS.UU. 21933 del 29 agosto 2008, ma ve ne sono diverse in tal senso, sia di legittimità che di merito – detti compensi devono risultare da una **specifica deliberazione assembleare** in cui viene riconosciuto, in maniera **esplicita**, il **diritto dell'amministratore a percepire lo specifico compenso**. Sul punto nella sentenza citata si legge come la conferma dei compensi può avvenire in sede di **approvazione del bilancio** solo nell'ipotesi in cui si possa dimostrare che *"l'assemblea convocata soltanto per l'esame e l'approvazione del bilancio, essendo totalitaria, abbia anche espressamente discusso e approvato una specifica proposta di determinazione dei compensi degli amministratori"*.

In caso di verifica, qualora manchi detta deliberazione, la società si vedrà contestata la deducibilità di tale componente reddituale: è quindi necessario, quanto prima, verificare l'esistenza di tale delibera.

Inoltre, poiché la funzione di amministratore è, in via generale, da presumersi onerosa (Cass. 1915/08), qualora questo svolga **gratuitamente** la propria attività è consigliabile che l'assemblea dei soci **deliberi**, con specifica accettazione da parte dell'amministratore, in merito all'**assenza della remunerazione**, per evitare che, in caso di future contestazioni, il beneficiario possa reclamare un (supposto) compenso per l'opera svolta (Cass. 19697/07), questione che è bene evidenziare anche all'interno della nota integrativa.