

REDDITO IMPRESA E IRAP

La deducibilità del compenso amministratori e il principio di cassa allargato

di **Stefano Rossetti**

Seminario di specializzazione

I REDDITI ESTERI NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI E LA COMPLIANCE DEL QUADRO RW

Scopri le sedi in programmazione >

Il compenso attribuito agli amministratori rappresenta un costo dell'impresa deducibile, ai sensi dell'[articolo 95, comma 5, Tuir](#), **nel periodo d'imposta in cui è corrisposto.**

Il criterio di cassa applicabile a questa fattispecie rappresenta **un'espressa deroga al principio di competenza a cui è ispirata l'imposizione del reddito d'impresa.**

Per ciò che riguarda l'amministratore (persona fisica), invece, i compensi incassati per lo svolgimento del proprio ufficio **sono assoggettati a tassazione in maniera differente in ragione della qualifica reddituale che assumono, a seconda della situazione soggettiva del percipiente.**

In sostanza, gli amministratori si possono distinguere in due categorie:

- gli amministratori "professionisti";
- gli amministratori "non professionisti".

Gli amministratori "professionisti" sono quei soggetti esercenti un'attività di lavoro autonomo che in qualità di membro dell'organo amministrativo svolgono un'attività affine a quella abitualmente esercitata in ambito professionale. Un esempio potrebbe essere rappresentato da un medico che svolge attività di lavoro autonomo e che contestualmente ricopre la carica di amministratore di una società che opera in ambito sanitario. In questa fattispecie, il medico, nell'ambito dell'espletamento delle funzioni di amministratore spende le **capacità tipiche della professione** che esercita e questo fa sì che il compenso percepito rientri nell'ambito dell'**attività di lavoro autonomo** con conseguente **assoggettamento ad imposizione ai sensi dell'[articolo 53 Tuir](#).**

In questo caso, il **compenso per lo svolgimento dell'incarico di amministratore** rappresenta:

- per il lavoratore autonomo, un componente positivo di reddito assoggettabile ad imposizione in base al principio di cassa (il compenso percepito il 30 dicembre 2019 è imponibile nel periodo d'imposta 2019; il compenso percepito il 3 gennaio 2020 è imponibile nel periodo d'imposta 2020);
- per l'impresa, un componente negativo di reddito deducibile nel periodo d'imposta in cui è corrisposto ai sensi dell'[articolo 95, comma 5, Tuir](#).

Diversamente da quanto sopra, alla categoria degli amministratori “non professionisti” appartengono coloro che:

- esercitano un'attività di lavoro autonomo sostanzialmente differente da quella svolta nell'ambito della carica di amministratore di società. Si potrebbe trattare di un lavoratore autonomo esercente l'attività professionale di medico che viene nominato amministratore di una società di costruzioni;
- non svolgono alcuna attività professionale.

In questo caso le somme percepite dagli amministratori “non professionisti”, documentate tramite un cedolino paga, rappresentano:

- per il percipiente (lavoratore autonomo e non) un reddito assimilato a quello di lavoro dipendente ai sensi dell'[articolo 50, comma 1, lett. c-bis, Tuir](#) assoggettato a tassazione secondo il principio di cassa;
- per l'impresa, un componente negativo di reddito deducibile nel periodo d'imposta in cui è corrisposto ai sensi dell'articolo 95, comma 5, Tuir.

In merito a quanto sopra, occorre sottolineare che il compenso erogato all'amministratore assume rilievo non in base al principio di cassa semplice, ma in base al principio di cassa allargato. Infatti, l'[articolo 51, comma 1, secondo periodo, Tuir](#) (a cui rimanda l'[articolo 52, comma 1, Tuir](#)) prevede che “*si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo*”.

Quindi, un compenso amministratori erogato in data 4 gennaio 2020 è tassato in capo all'amministratore nel periodo d'imposta 2019, mentre, se erogato in data 15 gennaio 2020, sarà assoggettato ad imposizione nel periodo d'imposta 2020.

Il principio di cassa allargato opera anche in riferimento alla deducibilità del compenso erogato da parte dell'impresa e ciò è stato confermato dall'Amministrazione finanziaria con la [circolare 57/E/2001](#) par. 7.1, laddove viene chiarito che:

- “*la ratio dell'articolo 62 del Tuir [oggi articolo 95 del Tuir] è quella di 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. La valenza generale di tale principio deve essere riaffermata anche in seguito alle disposizioni*

*introdotte dall'**articolo 34 della legge n. 342 del 2000**, che non hanno apportato modifiche ai criteri di determinazione del reddito d'impresa";*

- *"... i **compensi percepiti dall'amministratore entro il 12 gennaio 2001**, poiché concorrono alla formazione del reddito secondo l'ordinario principio di cassa, saranno **deducibili dalla società nel periodo d'imposta 2001**";*
- *"parimenti, così come già chiarito nella circolare n. 7 del 26 gennaio 2001, i **compensi percepiti dall'amministratore entro il 12 gennaio 2002** saranno ugualmente deducibili dalla società nel periodo d'imposta 2001, in ossequio al principio di cassa "allargato", che considera percepiti nel periodo d'imposta anche i compensi corrisposti entro il 12 gennaio dell'anno successivo".*

Da ultimo si sottolinea che, ai fini dell'imputazione temporale dei compensi corrisposti agli amministratori, come affermato dalla **Corte di Cassazione con la [sentenza n. 20033/2017](#)**, occorre considerare:

- in caso di pagamento tramite contanti, il momento della consegna, corredato dalla relativa ricevuta confirmatoria da parte del ricevente;
- in caso di pagamento mediante assegno bancario o circolare, la data apposta sull'assegno perché è da tale momento, attesa la presunzione di identità tra data apposta e momento della consegna, che si assiste al passaggio del titolo (e del credito incorporato);
- in caso di pagamento tramite bonifico bancario, il giorno in cui l'emolumento entra nella disponibilità del beneficiario, ossia il momento dell'accredito.