

IMPOSTE SUL REDDITO

Società di capitali: indeducibile il costo del lavoratore-presidente del CdA

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

LA GESTIONE ACCENTRATA DELLA TESORERIA: PROFILI LEGALI E CONTRATTUALI PER COMMERCIALISTI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di imposte sui redditi, sussiste l'**assoluta incompatibilità** tra la qualità di **lavoratore dipendente** di una **società di capitali** e la carica di **presidenza del consiglio di amministrazione** o di amministratore unico della stessa, in quanto il **cumulo** nella stessa persona dei **poteri** di rappresentanza dell'ente sociale, di direzione, di controllo e di disciplina, rende **impossibile** quella **diversificazione** delle parti del rapporto di lavoro e delle relative distinte **attribuzioni**, che è necessaria perché sia riscontrabile l'essenziale ed indefettibile elemento della **subordinazione**, con conseguente **indeducibilità** dal reddito della società del relativo **costo da lavoro dipendente**.

È questo l'importante principio di diritto sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 36362, depositata ieri 23 novembre**.

La vicenda in esame trae origine dalla notifica ad una società cooperativa a r.l. di un **avviso di accertamento**, con cui l'Agenzia delle Entrate recuperava a tassazione le **spese** da essa sostenute nei confronti dei **due soci e amministratori**, a titolo di **lavoro subordinato**, ritenendo **mancanti** le caratteristiche proprie di tale tipologia di rapporto, quali il **potere direttivo, gerarchico e disciplinare**.

La Commissione tributaria regionale della Sardegna, in **parziale accoglimento dell'appello** proposto dalla società cooperativa avverso la pronuncia negativa di primo grado, dichiarava **inerenti e deducibili i compensi da lavoro subordinato corrisposti ai due soci-amministratori**. In particolare, essa riteneva **sussistente** il requisito della **inerenza dei costi**, trattandosi di compensi erogati dalla società ai soci per le **operazioni** di ordinaria e straordinaria amministrazione **prestate a favore della società di appartenenza**.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate proponeva **ricorso per cassazione**, lamentando la violazione e

falsa applicazione dell'[articolo 109, comma 5, D.P.R. 917/1986](#) e dell'[articolo 2697 cod.civ.](#), in quanto riteneva **mancante**, da un lato, il **vincolo di subordinazione** tra datore di lavoro e dipendente e, dall'altro, il **requisito della diversità delle mansioni** tra il soggetto amministratore e quello che assume la veste di lavoratore subordinato.

La Corte di Cassazione ha affermato che i giudici di secondo grado hanno errato nell'applicazione dei principi giurisprudenziali sanciti in materia, poiché la qualità di **amministratore** di una società di capitali è **compatibile** con la qualifica di **lavoratore subordinato** della stessa, laddove sia accertato in concreto lo svolgimento di **mansioni diverse** da quelle proprie della carica sociale rivestita, con l'**assoggettamento** ad un effettivo **potere di supremazia gerarchica e disciplinare** (cfr., **Cass. sent. 11/11/1993, n. 11119**).

Inoltre, si è precisato che la qualità di **socio**, anche maggioritario, di una **società di capitali**, non è di per sé di ostacolo alla sussistenza di un rapporto di **lavoro subordinato** tra socio e società, qualora possa in concreto ravvisarsi il **vincolo di subordinazione**, almeno potenziale, tra il socio medesimo e l'organo societario preposto all'**amministrazione**; tale vincolo deve essere **escluso** soltanto nelle ipotesi di **amministratore unico**, di **presidente del consiglio di amministrazione** o di "**socio sovrano**" (cfr., **Cass. sent. 19/05/1987, n. 4586**; **Cass. ord. 28/04/2021, n. 11161**).

Dunque, applicando tali principi al caso di specie, i giudici di vertice hanno osservato come per **uno dei due** soci-amministratori, in ragione dell'incarico di **presidente del consiglio di amministrazione**, vada **totalmente esclusa** la possibilità di svolgere un'attività di **lavoro subordinato** in favore della società stessa.

Invece, nel caso dell'**altro socio-amministratore**, anch'esso componente del consiglio di amministrazione, è stato rilevato che i giudici di secondo grado avrebbero dovuto **accertare in concreto**, con riferimento al rapporto di lavoro subordinato, l'esistenza o meno di un **potere direttivo, gerarchico e disciplinare**, nonché lo svolgimento di **mansioni diverse** o meno da quelle proprie della carica sociale rivestita.

Sulla scorta di quanto sopra, pertanto, la sentenza impugnata è stata **cassata con rinvio** alla Commissione tributaria regionale della Sardegna, in diversa composizione, affinché si pronunci tenendo conto del **principio di diritto** da essa sancito, che può riassumersi nei seguenti termini: In tema di imposte sui redditi, è **indeducibile** dal reddito della società di capitali il **costo da lavoro dipendente** sostenuto nei confronti del soggetto che al contempo è **anche amministratore** della stessa, laddove si accerti in concreto la **manca**za, da un lato, del **vincolo di subordinazione** tra società e dipendente e, dall'altro, del **requisito della diversità delle mansioni** tra la carica di **amministratore** e la qualità di **lavoratore subordinato**.