

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Compensi amministratori: guida ai controlli di fine anno

di **Mauro Muraca**

Convegno di aggiornamento

Bilancio 2024 alla luce dei nuovi principi contabili

Scopri di più

Normativa di riferimento

Articolo 2364, cod. civ.

Articolo 50, comma 2, lettera c-bis, Tuir

Articolo 51 Tuir

Articolo 6, comma 3, Tuir

Articolo 81 Tuir

Articolo 95, comma 5, Tuir

Articolo 73, comma 1, Tuir

Articolo 2427, comma 1, n. 16, Cod. civ.

Norma di comportamento AIDC 182

L. 190/2014

D.L. 98/2011

Documenti di Prassi

Circolare n. 67/E/2001

Circolare n. 105/E/2001

Circolare Inps n. 10/2002

Circolare n. 21/E/2003

A norma dell'[articolo 2364, cod. civ.](#), il **compenso degli amministratori** (se non è stabilito dallo statuto) deve essere **deliberato dall'assemblea dei soci all'atto della nomina** ovvero, anche in epoca successiva, con **apposita delibera assembleare**.



Nota bene

Per gli amministratori **investiti di particolari cariche statutarie** (es. amministratori delegati), la determinazione della remunerazione a favore di tali soggetti avviene ad opera del Consiglio di amministrazione, sentito il collegio sindacale, con facoltà per l'assemblea (sempreché lo statuto lo preveda) di determinare la **remunerazione di tutti gli amministratori**, ivi compresi quelli a cui sono affidati particolari incarichi.

Il compenso riconosciuto all'amministratore di società può essere **corrisposto sotto diverse forme**, nel senso che può essere elargito:

- in **misura fissa** e liquidato con cadenza periodica o "una tantum" oppure;
- in **misura percentuale** sull'utile d'esercizio da calcolarsi sugli utili netti distribuibili (dedotta, quindi, la quota di utili destinata a riserva legale, a copertura perdite ovvero ad altri usi).

ESEMPIO

Dalla prassi societaria si ricava, ad esempio, che **gli amministratori possono essere remunerati mediante:**

- **compensi in denaro in forma fissa**, liquidati in un'unica soluzione ovvero corrisposti periodicamente a scadenze predefinite;
- **"gettoni di presenza"** corrisposti in ragione della loro partecipazione alle riunioni del Consiglio di amministrazione;

- **compensi orari parametrati alla durata** delle sedute consiliari;
- compensi in **natura o fringe benefits** (es. concessione della vettura aziendale al di fuori dell'orario di lavoro, concessione gratuita o a canone agevolato dell'alloggio, pagamento da parte della società del canone di locazione dell'appartamento abitato dall'amministratore ecc..).



Nota bene

Oltre al compenso e al rimborso delle spese sostenute per l'esercizio delle loro funzioni, agli amministratori di società potrà essere attribuito **il diritto alla percezione di un'indennità di fine rapporto (TFM)**, da costituirsi mediante accantonamenti annuali, ovvero mediante sottoscrizione di apposita polizza assicurativa.

Dal punto di vista fiscale, i **compensi degli amministratori** assumono caratteristiche diverse a seconda del tipo di attività esercitata dall'amministratore, come indicato dalla [circolare n. 67/E/2001](#) e [circolare n. 105/E/2001](#). In generale, i **proventi derivanti dall'incarico di amministratori**, sindaci o revisori di società ed enti, sono considerati **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente**, poiché **rientrano nella categoria delle "collaborazioni coordinate e continuative"**.

Tuttavia, in casi eccezionali, i proventi in parola possono essere considerati redditi di lavoro autonomo, quando l'incarico di amministratore è strettamente legato ai compiti istituzionali propri della professione.

Amministratori co.co.co: redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente

L'inclusione dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, comporta l'**applicazione delle regole stabilite dall'articolo 51, Tuir**, secondo cui: *"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 a quello cui si riferiscono"*. In altre parole, anche agli **amministratori non professionisti** si applica il **principio di cassa "allargata"**, il quale considera percepiti nel periodo d'imposta anche le somme corrisposte **entro il 12 gennaio dell'anno successivo**. Questa regola si estende anche agli **aspetti previdenziali**, come indicato da Inps ([circolare Inps n. 10/2002](#)) e confermato dall'Agenzia delle entrate ([circolare n. 21/E/2003](#)).

**Nota bene**

Al momento dell'erogazione del compenso agli amministratori, la società dovrà, in qualità di sostituto d'imposta, **effettuare una ritenuta a titolo di acconto dell'Irpef**, calcolata sulla base delle aliquote progressive (per scaglioni di reddito) **su tutte le somme e i valori**, compresi i compensi in natura, **che l'amministratore riceve** in relazione al rapporto di collaborazione.

Registrazione compensi

Se un amministratore è un titolare di redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente, è tenuto ad iscriversi alla gestione separata dell'Inps e a **versare la relativa contribuzione**.

All'atto della nomina, sia gli stessi amministratori che la società possono effettuare l'iscrizione presso l'Inps territorialmente competente. Inoltre, i contributi previdenziali sono pagati dalla società tramite il modello F24, **entro il 16 del mese successivo** a quello del pagamento del compenso. Di questi contributi, **2/3 sono a carico della società**, mentre il rimanente **1/3 è a carico dell'amministratore**.

Scrittura contabile:

<i>Diversi</i>	<i>a Diversi</i>
<i>Compenso amministratore</i>	
<i>Contributi Inps</i>	
	<i>Amministratore c/ competenze</i>
	<i>Erario c/ritenute</i>
	<i>Inps c/contributi (carico amm.re)</i>

Corrispondendo il compenso all'amministratore, la rilevazione contabile con cui procedere sarà la seguente:

<i>Diversi</i>	<i>a Banca c/c</i>
<i>Amministratore c/competenza</i>	
<i>Erario c/ritenute</i>	
<i>Inps c/contributi (a carico amm.re)</i>	

Amministratore professionista: reddito di lavoro autonomo

Se l'ordinamento professionale esplicitamente include l'amministrazione e la gestione di aziende, tra le attività esercitabili dal soggetto amministratore (es. Dottore Commercialista), i **compensi dallo stesso percepiti rientrano nei redditi di lavoro autonomo** ([circolare n. 105/E/2001](#)).

**Nota bene**

Analogamente, rientrano nei redditi di lavoro autonomo anche gli **emolumenti di un professionista amministratore** in una società con attività **connessa alla propria professione abituale** (come un ingegnere edile amministratore di una società di ingegneria).

Registrazione compensi amministratore professionista

Per effetto dell'incasso del compenso, l'amministratore professionista dovrà emettere una regolare fattura alla società amministrata, la quale, in qualità di **sostituto d'imposta**, verserà la relativa **ritenuta d'imposta a titolo di acconto**.

**Nota bene**

Gli amministratori professionisti che hanno aderito al **regime forfetario** per gli autonomi (L. 190/2014) **possono evitare l'applicazione della ritenuta**, rilasciando una dichiarazione specifica che attesti che il reddito (a cui si riferiscono le somme) è **soggetto ad imposta sostitutiva**. Altrimenti, potranno **scomputare le ritenute erroneamente subite**, dall'imposta sostitutiva o dall'Irpef (mediante indicazione nel Modello Redditi PF).

Di seguito la scrittura contabile:

Diversi	a	Debiti Vs amministratore
Compensi amministratore		
Iva		

Quando la società provvederà al **pagamento del compenso**, registrerà la seguente scrittura contabile:

<i>Debiti Vs amministratore</i>	<i>a</i>	<i>Diversi</i>
		<i>Banca c/c</i>
		<i>Erario c/ritenute</i>

Di seguito, la scrittura contabile da rilevare quando la società provvederà a **versare la ritenuta operata** sul compenso pagato dall'amministratore professionista:

<i>Erario c/ritenute</i>	<i>a</i>	<i>Banca c/c</i>
--------------------------	----------	------------------

Società nominata amministratore: reddito d'impresa

Il compenso percepito da una società commerciale nominata amministratore di un'altra società costituisce un **reddito d'impresa** (ricavo) **imponibile per competenza** per l'amministratore-società, in conformità agli [articoli 6, comma 3](#), e [81 Tuir](#). (norma di comportamento AIDC 182).

Il soggetto erogante **non è tenuto a effettuare alcuna ritenuta**, a condizione che l'amministratore-società sia un **soggetto residente** o una stabile organizzazione di un soggetto non residente. Diversamente, in presenza di un **amministratore-società non residente** senza stabile organizzazione, il compenso è soggetto a una **ritenuta d'imposta del 30%**, a meno che non sia prevista un'aliquota diversa nelle Convenzioni contro le doppie imposizioni (se applicabili).

Deducibilità dei compensi degli amministratori

L'[articolo 95, comma 5, Tuir](#) stabilisce che i compensi degli amministratori delle società e enti di cui all'[articolo 73, comma 1, Tuir](#), sono **deducibili nell'esercizio in cui vengono corrisposti**.

Per garantire la deducibilità immediata del compenso degli amministratori, senza ritardare la deduzione del costo, la società **deve saldare il debito entro il 31 dicembre**, ovvero entro l'ultimo giorno del periodo d'imposta. Altrimenti, il **costo dovrà restare imputato a bilancio**, ma non potrà essere dedotto dalla base imponibile per competenza, bensì nel **momento di effettivo pagamento**: si renderà, infatti, operare una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi, con conseguente incremento del carico fiscale del periodo e peggioramento del risultato di esercizio.

In questo contesto, è possibile **applicare il criterio della cassa "allargata"**, consentendo l'inclusione dei compensi pagati fino al 12 gennaio dell'anno successivo, ma **solo se l'amministratore è titolare di un rapporto di collaborazione coordinata continuativa**.



Nota bene

Ne deriva che, la società potrà **dedurre per competenza (2024)**, i compensi dell'amministratore co.co.co che verranno pagati **entro il prossimo 12.1.2025**, in deroga al generale **principio fiscale della competenza**.

In contrasto con la disposizione dell'articolo 95, comma 5, Tuir, la norma AIDC 182 stabilisce che i compensi percepiti da una **società commerciale nominata amministratore** di un'altra società:

- sono **deducibili per competenza dal reddito dell'impresa** erogante;
- sono **imponibili per competenza dal reddito d'impresa** per la società amministratrice;
- sono **oneri associati al reddito d'impresa** e non un reddito assimilato a quello di lavoro dipendente o autonomo.

Compensi anno 2024	Imputazione a bilancio	Erogazione	Imponibilità per amministratore	Deducibilità per la società
Amministratore senza partita Iva	2024	Entro il 12.01.2025	Anno 2024	Anno 2024
		Dal 13.01.2025	Anno 2025	Anno 2025
Amministratore con partita Iva	2024	Entro il 31.12.2024	Anno 2024	Anno 2024
		Dal 01.01.2025	Anno 2025	Anno 2025
Amministratore società	2024	-----	Anno 2024	Anno 2024

Verifiche e adempimenti di fine anno per la società erogante

Nei casi in cui l'assemblea dei soci avesse già deliberato di **assegnare agli amministratori un compenso per l'anno 2024**, la società dovrà verificare che:

- il costo previsto dall'assemblea sia stato **imputato a Conto economico**;
- l'importo del compenso sia **corrisposto entro e non oltre**:
 - **il 12.1.2025** - termine ultimo per considerare l'erogazione di pertinenza del

2024, nell'ipotesi di amministratore il cui compenso costituisce **reddito assimilato a quello di lavoro dipendente** -;

- **il 31.12.2024** - termine ultimo per considerare l'erogazione di competenza del 2024, nell'ipotesi di amministratore il cui compenso **rientra tra le prestazioni professionali** -.

Per evitare contestazioni da parte dell'Ufficio delle entrate, si consiglia di **conservare copia della movimentazione finanziaria**, comprovante la data in cui è avvenuto il pagamento dell'emolumento all'amministratore.



Nota bene

Per i compensi regolati a **mezzo assegno bancario** o circolare, il pagamento si considera effettuato quando il destinatario **riceve gli assegni e li incassa entro il 12 gennaio**. Se il pagamento avviene a mezzo **bonifico bancario**, **non vi sono particolari problemi**, in quanto il pagamento si considera perfezionato nel momento in cui il **beneficiario riceve l'accredito sul proprio conto corrente**.

Per i **compensi erogati** all'amministratore co.co.co.:

- **entro il prossimo 31.12.2024**, la società dovrà versare, con modello F24, le **ritenute d'acconto e i contributi Inps, entro il giorno 16.01.2025**;
- **entro il prossimo 12.1.2025**, la società dovrà versare, con modello F24, le ritenute d'acconto e i contributi Inps, **entro il giorno 16.02.2025**;



Nota bene

Sui compensi erogati fino al 12.1.2025, relativi al 2024, la società deve operare **la ritenuta sulla base delle aliquote progressive** per scaglioni di reddito vigenti nel 2024 ed attribuire le detrazioni (es. carichi di famiglia) nella misura prevista per il 2024. Per compensi erogati successivamente a tale data, la società dovrà:

- **operare la ritenuta** sulla base delle aliquote progressive per **scaglioni di reddito vigenti**

nel 2025 e;

- determinare le **detrazioni nella misura spettante nel 2025**.

La registrazione delle imposte anticipate

Come anticipato, il compenso accordato agli amministratori deve essere **registrato nel bilancio per competenza**, ma dal punto di vista fiscale è deducibile, ai sensi dell'[articolo 95, comma 5, Tuir](#), al momento del suo **effettivo pagamento**.

In caso di discrepanze temporali tra il principio di cassa e quello di competenza, è necessario stanziare, nel bilancio dell'esercizio a cui si riferisce la prestazione, la quota di imposta anticipata. Questa si calcola sulla parte di compenso non ancora pagata e quindi non dedotta.

La registrazione contabile sarà la seguente:

<i>Crediti per imposte anticipate (SP C.II. 4 – ter)</i>	<i>a</i>	<i>Imposte correnti, anticipate e differite (CE voce 22)</i>
--	----------	--

Quando il compenso dell'amministratore verrà effettivamente pagato, sarà necessario **recuperare le quote di imposte anticipate** precedentemente stanziate, fino a quando **il credito generato da questo riversamento si annulla**. Questo processo può essere realizzato mediante l'effettuazione di **scritture contabili opposte** a quelle indicate precedentemente:

<i>Imposte correnti, anticipate e differite (CE voce 22)</i>	<i>a</i>	<i>Crediti per imposte anticipate (SP C.II. 4 – ter)</i>
--	----------	--



Nota bene

Secondo il principio contabile OIC 25, le attività per imposte anticipate devono essere contabilizzate solo quando c'è **la ragionevole certezza del loro futuro recupero**, in conformità al principio della prudenza. In presenza di questa condizione, l'iscrizione delle imposte anticipate è **obbligatoria**.