



Studio Commerciale e Tributario Masciotti

Consulenza contabile, fiscale, societaria e del lavoro

Roma, 03/01/2017

Spett.le Cliente

Studio Commerciale - Tributario

Fabrizio Masciotti

Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Piazza Gaspare Ambrosini 25, Cap 00156 Roma

Tel 06/41614250 fax 06/41614219

e-mail: info@studiomasciotti.it

Oggetto:

I compensi agli amministratori maturati nel 2016:

- ***sono tassati in capo all'amministratore nell'anno 2016 se percepiti entro il 12/01/2017***
- ***sono deducibili per la società nell'anno 2016 se corrisposti entro il 12/01/2017***

(quindi se il compenso agli amministratori maturato nel 2016 si vuole dedurre nella dichiarazione dei redditi della società afferente l'anno d'imposta 2016, il compenso stesso va corrisposto all'amministratore entro giovedì 12/01/2017)

Fabrizio Masciotti

Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Roma Piazza Gaspare Ambrosini 24/25, 00156 ■ Fiano Romano (RM) Via Procoio 31, 00065
Tel. + 39 06 41614250 r.a. ■ Fax + 39 06 41614219 ■ email: info@studiomasciotti.it



Studio Commerciale e Tributario Masciotti

Consulenza contabile, fiscale, societaria e del lavoro

Le società spesso corrispondono compensi agli amministratori per l'attività di gestione espletata a favore della società; l'ammontare del compenso è, di regola, fissato dall'assemblea dei soci in una specifica delibera assembleare (art. 2389 del c.c.). Il compenso può essere determinato:

- in misura fissa (ad es. 1.000 euro lordi al mese);
- in misura variabile (ad es. 10% sul reddito netto prodotto dalla società),
- in misura mista (unione delle precedenti forme).

La tassazione dei compensi degli amministratori

- Ai sensi dell'art. 50 del Tuir, i compensi, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, in relazione all'attività di amministratore costituiscono, di regola, "redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente" (quindi scontano la tradizionale imposizione Irpef e addizionali);
- tali compensi quindi sono tassati in capo all'amministratore nell'anno in cui sono stati percepiti da quest'ultimo (c.d. principio di cassa); si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche se le somme sono corrisposte all'amministratore entro il 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui si riferiscono (c.d. principio di cassa "allargata"). Quindi:
 - i compensi corrisposti all'amministratore "entro" il 12/01/2017, concorrono a formare il suo reddito (ossia sono tassati) nell'anno 2016;
 - i compensi corrisposti all'amministratore "oltre" il 12/01/2017, concorrono a formare il suo reddito (ossia sono tassati) nell'anno 2017.

Fabrizio Masciotti

Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Roma Piazza Gaspare Ambrosini 24/25, 00156 ■ Fiano Romano (RM) Via Procoio 31, 00065
Tel. + 39 06 41614250 r.a. ■ Fax + 39 06 41614219 ■ email: info@studiomasciotti.it

Reddito amministratore 2016

=

Compensi percepiti dal 13/01/2016 al 31/12/2016

+

Compensi percepiti dal 01/01/2017 al 12/01/2017

Conseguentemente, sui compensi erogati agli amministratori fino al 12/01/2017 relative all'attività svolta nel 2016, la società deve:

- operare la ritenuta in base alle aliquote progressive per scaglioni di reddito vigenti nel 2016;
- attribuire detrazioni (es. per carichi di famiglia) nella misura prevista per il 2016;
- assoggettarli alle aliquote previdenziali in vigore nel 2016.

➤ E' opportuno precisare che il citato principio della cassa allargata vale quando l'amministratore è un soggetto assimilato al lavoratore dipendente (ex cococo) ossia quando non è un lavoratore autonomo titolare di partita Iva che svolge mansioni di amministratore rientranti nell'oggetto della propria attività, per le quali sono necessarie competenze tecnico-giuridiche direttamente collegate con l'attività di lavoro autonomo esercitata, ovvero in una società esercente un'attività oggettivamente connessa alle mansioni dell'attività professionale esercitata (si pensi ad esempio ad un ingegnere edile membro del consiglio di amministrazione di una società di ingegneria): in tal caso, **il compenso all'amministratore professionista (quindi, titolare di P.Iva) concorre a formare il suo "reddito professionale" (quindi è tassato) nell'anno solare in cui è stato percepito (reddito 2016 = compensi percepiti dall'01/01/2016 al 31/12/2016).**



Studio Commerciale e Tributario Masciotti

Consulenza contabile, fiscale, societaria e del lavoro

Deducibilità in capo alla società dei compensi corrisposti agli amministratori

La determinazione del reddito d'impresa segue il principio di competenza economica ossia i costi aziendali, se opportunamente documentati e inerenti all'attività d'impresa, sono deducibili nell'anno d'imposta in cui sono maturati indipendentemente dalla manifestazione finanziaria (ossia dal pagamento); tuttavia, i compensi agli amministratori rappresentano una deroga a tale principio generale infatti, l'art. 95 co. 5 del Tuir stabilisce che **i compensi agli amministratori** sono deducibili (ai fini Ires) nell'esercizio in cui sono corrisposti: c.d. "principio di cassa". La finalità della citata norma è quella di far coincidere il periodo in cui i compensi sono assoggettati a tassazione in capo all'amministratore con quello in cui gli stessi sono dedotti dal reddito dell'erogante" (C.M. 57/2001); per mantenere la simmetria tra l'anno di tassazione per l'amministratore e l'anno di deducibilità per la società, è riconosciuta alla società l'applicazione del "principio di cassa allargata" ossia **sono deducibili nell'anno n se i compensi sono corrisposti all'amministratore entro il 12/01 dell'anno successivo (n+1).**

Quindi:

- **i compensi degli amministratori maturati nel 2016 e corrisposti entro il 12/01/2017, sono deducibili per la società nell'anno 2016 (deducibili nel Modello Unico 2017);**
- **i compensi degli amministratori maturati nel 2016 e corrisposti oltre il 12/01/2017, sono deducibili per la società nell'anno 2017 (deducibili nel Modello Unico 2018, con l'accortezza quindi di rilevare un variazione in aumento nel Modello Unico 2017 e una variazione in diminuzione nel Modello Unico 2018).**

E' opportuno precisare che:

- **il compenso all'amministratore "non è" deducibile Irap** (in quanto si qualifica come costo per compensi a soggetti assimilati a quelli di lavoro dipendente);
- **il citato principio della cassa allargata vale quando l'amministratore è un soggetto**

Fabrizio Masciotti

Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Roma Piazza Gaspare Ambrosini 24/25, 00156 ■ Fiano Romano (RM) Via Procoio 31, 00065
Tel. + 39 06 41614250 r.a. ■ Fax + 39 06 41614219 ■ email: info@studiomasciotti.it



Studio Commerciale e Tributario Masciotti

Consulenza contabile, fiscale, societaria e del lavoro

assimilato al lavoratore dipendente (ex cococo) ossia quando non è un lavoratore autonomo titolare di partita Iva che svolge mansioni di amministratore rientranti nell'oggetto della propria attività, per le quali sono necessarie competenze tecnico-giuridiche direttamente collegate con l'attività di lavoro autonomo esercitata, ovvero in una società esercente un'attività oggettivamente connessa alle mansioni dell'attività professionale esercitata (si pensi ad esempio ad un ingegnere edile membro del consiglio di amministrazione di una società di ingegneria): in tal caso, **il compenso all'amministratore professionista (quindi, titolare di P.Iva) è deducibile ai fini Ires se corrisposto entro la fine dell'anno, ossia entro il 31/12 ed è deducibile ai fini Irap nell'anno di maturazione** (in quanto si qualifica come costo per servizi professionali);

- il compenso all'amministratore va rilevato nel bilancio nel rispetto del principio della competenza economica (ossia nell'anno in cui il compenso matura, indipendentemente dalla sua effettiva erogazione nell'anno); pertanto, l'imputazione contabile segue il principio di "competenza economica" (ossia la maturazione del compenso), mentre la deducibilità per l'impresa segue il "principio di cassa" (ossia l'effettiva corresponsione del compenso);
- la indeducibilità temporanea ai fini Ires dei compensi agli amministratori maturati ma non corrisposti entro il 12/01 dell'anno successivo fa sorgere in capo alla società l'obbligo di rilevare le c.d. "imposte anticipate" (nel rispetto dell'OIC 25).

IMP.: Ancorché in ambito tributario, il presupposto per la deducibilità di un costo - e quindi anche del compenso erogato all'amministratore - non dovrebbe essere rappresentato dalla preventiva delibera assembleare, ma dal rispetto delle condizioni previste dall'art. 109 del tuir (certezza/determinabilità, inerenza e competenza economica ovvero principio di cassa se prevista deroga a quello di competenza), **l'Agenzia delle Entrate e la giurisprudenza più recente** (es. sentenza Corte Cassazione n. 17673 del 19/07/2013 e 20265 del 04/09/2013) **ribadiscono l'indeducibilità dei compensi erogati agli amministratori della società se non previsti**

Fabrizio Masciotti

Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Roma Piazza Gaspare Ambrosini 24/25, 00156 ■ Fiano Romano (RM) Via Procoio 31, 00065
Tel. + 39 06 41614250 r.a. ■ Fax + 39 06 41614219 ■ email: info@studiomasciotti.it

da una apposita delibera dell'assemblea". Quindi è sempre opportuno che i soci deliberino l'approvazione dei compensi agli amministratori anche al fine di attribuire a quest'ultimi una rilevanza fiscale. E' opportuno formalizzare anche eventuali delibere di variazione dei compensi agli amministratori intervenute nel corso dell'anno.

Si riportano di seguito due tabelle riepilogative:

Amministratore assimilato al lavoratore dipendente				
Anno di maturazione del compenso	Periodo di erogazione del compenso	Tassazione in capo all'amministratore	Deducibilità Ires del compenso	Deducibilità Irap del compenso
2016	13/01/2016 - 12/01/2017	2016	2016	Indeducibile
2017	13/01/2017 - 12/01/2018	2017	2017	Indeducibile

Amministratore professionista con P.Iva (lavoratore autonomo)				
Anno di maturazione del compenso	Periodo di erogazione del compenso	Tassazione in capo all'amministratore	Deducibilità Ires del compenso	Deducibilità Irap del compenso
2016	01/01/2016 - 31/12/2016	2016	2016	deducibile
2017	01/01/2017 - 31/12/2017	2017	2017	deducibile

Contributi previdenziali dovuti dall'amministratore (non titolare di P.Iva)

Si rammenta infine che il compenso all'amministratore (assimilato al lavoratore dipendente) è assoggettato a contribuzione previdenziale, in particolare ai contributi dovuti alla Gestione separata INPS; al riguardo si precisa che il compenso all'amministratore percepito nell'anno 2017:

- è assoggettato ad aliquota previdenziale ordinaria del 32,72% se l'amministratore non è già dotato di altra copertura previdenziale obbligatoria (per gli amministratori titolari di partita iva e iscritti alla gestione separata inps, in quanto privi di cassa previdenziale autonoma di appartenenza, sono assoggettati ad una aliquota Inps più favorevole: del 25,72%);
- è assoggettato ad aliquota previdenziale ridotta del 24% se l'amministratore è già



Studio Commerciale e Tributario Masciotti

Consulenza contabile, fiscale, societaria e del lavoro

dotato di altra copertura previdenziale obbligatoria (es. è anche dipendente di un'altra società oppure è iscritto alle gestione Ivs commercianti/artigiani)

Tali contributi sono per 2/3 a carico della società e per 1/3 a carico dell'amministratore percipiente.

Si ricorda anche che, se l'amministratore, che percepisce un compenso, è anche un socio che svolge, in via prevalente, l'attività di socio-lavoratore nella impresa (senza contratto di lavoro dipendente), è assoggettato non solo alla gestione separata Inps (con riferimento al compenso da amministratore), ma anche alla gestione contributiva Ivs (che si applica sul reddito fiscale della società imputato al socio amministratore, per trasparenza ai fini previdenziali, in proporzione alla quota di partecipazione posseduta).

TFM

Si ricorda infine che i soci possono deliberare a favore degli amministratori anche il c.d. TFM (trattamento di fine mandato), che, analogamente al TFR per i dipendenti, costituisce un emolumento da corrispondere all'amministratore alla cessazione del suo mandato. La determinazione dell'importo è rimessa alla autonomia dei soci. La sua deducibilità per competenza economica è subordinata al fatto che il TFM venga deliberato con un atto avente data certa anteriore alla nomina dell'amministratore, altrimenti risulta deducibile secondo il principio di cassa (ossia al momento della corresponsione all'amministratore). Il TFM può essere corrisposto direttamente dalla società oppure la società può decidere di accantonare l'indennità in una polizza di assicurazione.

La liquidazione del TFM è assoggettata:

- a tassazione separata (se deliberato con un atto avente data certa anteriore alla nomina dell'amministratore, altrimenti sconta la tassazione ordinaria) e
- a contribuzione alla gestione separata Inps.

Fabrizio Masciotti

Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Roma Piazza Gaspare Ambrosini 24/25, 00156 ■ Fiano Romano (RM) Via Procoio 31, 00065
Tel. + 39 06 41614250 r.a. ■ Fax + 39 06 41614219 ■ email: info@studiomasciotti.it

Autovettura aziendale assegnata all'amministratore (per uso promiscuo)

Non è infrequente che la società assegni all'amministratore una propria autovettura affinché egli la utilizzi sia per finalità lavorative che per usi familiari (c.d. uso promiscuo). Questo costituisce un fringe benefit in capo all'amministratore (pari al 30% dei costi calcolati dall'ACI con riferimento a una percorrenza convenzionale di 15.000 km); tale "retribuzione in natura" (che varia in funzione della tipologia della autovettura assegnata) rappresenta la somma virtuale da assoggettare a tassazione e contribuzione. I costi di gestione della vettura assegnata all'amministratore sono deducibili:

- al 100% nel limite del valore del fringe benefit in capo all'amministratore,
- al 20% per la quota parte dei costi eccedenti il suddetto valore (per il costo di acquisto, rimane il limite di deducibilità massimo di 18.075 euro, su cui applicare l'ammortamento e la citata percentuale di deduzione).

Aspetti di incompatibilità tra la figura di amministratore unico (o di amministratore delegato) e di lavoratore dipendente

L'Inps ha più volte affermato che nell'ipotesi di amministratore unico o di amministratore delegato, è configurabile la subordinazione di se stessi, in altre parole, in tali casi, viene meno il rapporto di subordinazione stesso.

In sostanza *l'Inps, nel caso in cui l'amministratore unico o l'amministratore delegato siano anche lavoratore dipendente della medesima società, arriva a disconoscere l'esistenza di un rapporto di lavoro subordinato e, quindi, il diritto alla percezione della pensione*, al lavoratore che eserciti attività di amministratore unico o di amministratore delegato. In questo caso, l'amministratore ha il diritto al rimborso dei contributi versati, maggiorati di interessi, ma non alla percezione del trattamento pensionistico.

Inoltre, nei suddetti casi, venendo messa in discussione il vincolo di subordinazione, *viene messa in discussione anche la deducibilità dei costi sostenuti per il contratto di lavoro*



Studio Commerciale e Tributario Masciotti

Consulenza contabile, fiscale, societaria e del lavoro

dipendente con l'amministratore unico o l'amministratore delegato.

Se nella vostra società si configura questo caso (amministratore unico con contratto di lavoro dipendente), si invita a contattare il consulente del lavoro per approfondire la questione sopra sintetizzata.

Restiamo a disposizione per qualunque chiarimento in merito.

Dott. Fabrizio Masciotti

Fabrizio Masciotti

Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Roma Piazza Gaspare Ambrosini 24/25, 00156 ■ Fiano Romano (RM) Via Procoio 31, 00065
Tel. + 39 06 41614250 r.a. ■ Fax + 39 06 41614219 ■ email: info@studiomasciotti.it