

Compensi amministratori e adempimenti di fine anno

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che l'art. 95, co. 5, del Tuir, dispone che *"i compensi spettanti agli amministratori delle società ed enti di cui all'art. 73, comma 1, sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti"*. Pertanto, **affinché il compenso spettante agli amministratori di società sia deducibile nell'esercizio in cui è corrisposto** (e non si debba, quindi, posticipare la deduzione del costo), è necessario che la società proceda a saldare il debito entro il 31 dicembre, vale a dire entro l'ultimo giorno del periodo d'imposta, **con possibilità di applicare**, in deroga al generale principio fiscale della competenza, **il criterio della cassa "allargata"** (con inclusione, quindi, dei compensi pagati fino al 12 gennaio dell'anno successivo), ma solo nel caso in cui il compenso percepito dall'amministratore costituisca per quest'ultimo reddito assimilato a quello di lavoro dipendente. Diversamente, **il costo dovrà restare imputato a bilancio, ma non potrà essere dedotto dalla base imponibile** (si dovrà, cioè operare una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi), con conseguente incremento del carico fiscale del periodo e peggioramento del risultato di esercizio. Secondo il richiamato principio di cassa allargata, **i compensi corrisposti entro il 12 gennaio, sono deducibili dall'ente erogante nel periodo di imposta precedente**. Tuttavia, **per poter applicare il criterio di cassa allargata**, è necessario **distinguere se l'amministratore percepisce i compensi in qualità di:** i) **professionista nell'esercizio dell'attività propria** e quindi il compenso **costituisce di reddito di lavoro autonomo** (si confronti al riguardo la circ. min. n. 50/E del 12 giugno 2002, punto 7.1); ii) **altra qualifica professionale** e quindi il **compenso costituisce reddito assimilato a quello di lavoro dipendente**. Tale distinzione è sostanziale in quanto **il criterio di cassa allargata vale solo** per i **redditi assimilati** a quelli di **lavoro dipendente**, ma non per i redditi percepiti in qualità di libero professionista. Di conseguenza: i) in caso di **amministratore NON professionista**, vale la regola **secondo cui i compensi corrisposti entro il 12 gennaio 2019, sono deducibili dall'ente erogante nel periodo di imposta precedente (2018), in ossequio al principio di cassa allargato**; ii) in caso di **Amministratore professionista** (che fattura il proprio compenso alla società) non vale la regola di cui sopra, bensì quella della **deduzione del compenso solo se materialmente pagato entro la data del 31.12.2018**.

Premessa

Da un punto di vista fiscale, i compensi degli amministratori **assumono diversa natura a seconda della tipologia di soggetto che ricopre tale carica** (C.M. 67/E/2001 e C.M. 105/E/2001). In particolare, i proventi derivanti dagli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società ed enti danno luogo:

- per regola generale, a **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** in quanto rientranti nelle cd. "collaborazioni coordinate e continuative";
- in via eccezionale, a **redditi di lavoro autonomo** quando l'ufficio di amministratore rientra nei compiti istituzionali oggetto della professione.

Amministratore NON PROFESSIONISTA

L'inclusione dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nell'ambito dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente comporta che, ai fini IRPEF, si rendano applicabili le regole contenute nell'art. 51 del Tuir, in base al quale il reddito imponibile: "*(...) è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. 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*".

Osserva

Alle somme percepite dagli amministratori non professionisti è **applicabile il principio di cassa cd. "allargata"** 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.

Amministratore PROFESSIONISTA

I redditi derivanti **da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa** - quali, ad esempio, uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, partecipazione a collegi e commissioni - **sono "attratti" nell'ambito di quelli professionali**, sempreché gli uffici o le collaborazioni rientrino **nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro autonomo**.

Osserva

Secondo la **circ. Agenzia delle Entrate 67/2001 (§ 2)**, al fine di stabilire se sussista o meno una connessione tra l'attività di collaborazione e quella di lavoro autonomo esercitata occorre valutare se, per lo svolgimento dell'attività di collaborazione, "*siano necessarie conoscenze tecnico giuridiche direttamente collegate all'attività di lavoro autonomo esercitata abitualmente. In tale ipotesi i compensi percepiti per lo svolgimento di tale attività saranno assoggettati alle regole previste per i redditi di lavoro autonomo*".

Deducibilità fiscale dei compensi erogati agli amministratori

L'art. 95, comma 5 del Tuir dispone che "*i compensi spettanti agli amministratori delle società ed enti di cui all'art. 73, comma 1, **sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti***". Pertanto, affinché il compenso spettante agli amministratori di società **sia deducibile nell'esercizio in cui è corrisposto** (e non si debba, quindi, posticipare la deduzione del costo), **è necessario saldare il debito entro il 31 dicembre**, vale a dire **entro l'ultimo giorno del periodo d'imposta. Diversamente, il costo dovrà restare imputato a bilancio, ma non potrà essere dedotto dalla base imponibile** (si dovrà, cioè operare una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi), **con conseguente incremento del carico fiscale del periodo e peggioramento del risultato di esercizio.**

Tuttavia, si deve tenere presente che **i compensi corrisposti entro il 12 gennaio, sono deducibili dall'ente erogante nel periodo di imposta precedente, in ossequio al principio di cassa allargato**. Precisamente, la società **deduce dal proprio reddito i compensi** spettanti all'organo amministrativo **nell'esercizio di erogazione** (*principio di cassa*), **con possibilità di applicare il criterio di "cassa allargata"** (compensi pagati fino al 12 gennaio dell'anno successivo), in deroga al generale principio fiscale della competenza.

Osserva

Resta naturalmente inteso che, **il criterio di cassa allargata vale solo** per i **redditi assimilati** a quelli di **lavoro dipendente**, ma non per i redditi percepiti in qualità di libero professionista.

Amministratore professionista

Nel caso in cui **l'amministratore sia un professionista** e, pertanto, **fatturi il proprio compenso alla società**, non vale la regola della cassa allargata, bensì **la deduzione del compenso è prevista solo se materialmente pagato entro la fine dell'esercizio (entro il 31.12.2018).**

PRESTAZIONI AMMINISTRATORE PROFESSIONISTA

RESE NEL 2018 ANNI PRECEDENTI	
COMPENSO PERCEPITO AL 01.01.2018 AL 31.12.2018	REDDITO 2018
COMPENSO PERCEPITO DAL 01.01.2019	REDDITO 2019

Amministratore NON professionista

Nel caso di Amministratore il cui **compenso costituisce reddito assimilato a quello di lavoro dipendente**, la **corresponsione dei compensi entro il 12 gennaio**, consente all'ente erogante **la deducibilità della somma pagata nel periodo di imposta precedente, in ossequio al principio di cassa allargato**.

PRESTAZIONI AMMINISTRATORE ASSIMILATO LAVORO DIPENDENTE RESE NEL 2018	
COMPENSO PERCEPITO AL 01.01.2018 AL 12.01.2019	REDDITO 2018
COMPENSO PERCEPITO DAL 13.01.2019	REDDITO 2019

Adempimenti di fine anno

Nei casi in cui l'assemblea dei soci avesse già deliberato di **assegnare un compenso per l'anno 2018** agli amministratori, la società deve, pertanto:

- **riscontrare che sia imputato a Conto economico il costo previsto dall'assemblea;**
- **verificare** che l'importo del compenso **sia corrisposto** entro e non oltre:
 - ✓ la data del **12 gennaio 2019**, termine ultimo per considerare l'erogazione di pertinenza del 2016, nell'ipotesi di Amministratore il cui **compenso costituisce reddito assimilato a quello di lavoro dipendente**;
 - ✓ la data del **31 dicembre 2018**, termine ultimo per considerare l'erogazione di pertinenza del 2015, nell'ipotesi di amministratore il cui **compenso rientra tra le prestazioni professionali**.

È bene, inoltre, che le aziende si assicurino di avere la riprova dell'effettiva movimentazione finanziaria; in relazione alla quale, ricordiamo che:

 Per i pagamenti in contante	vale il giorno di erogazione
 Per i pagamenti con assegno bancario	vale il giorno di consegna dello strumento (opportunamente datato) al beneficiario
 Per i pagamenti con bonifico bancario	vale il giorno di effettuazione della operazione

Trattamento delle somme erogate all'Amministratore "dipendente"

Si ricorda, infine, che nel caso in cui il **compenso** venga **pagato** ad un **Amministratore "dipendente"**

→ **entro il 31.12.2018:**

→ dovranno essere versate, con il relativo modello F24, le ritenute d'acconto e i contributi INPS, **entro il giorno 16.01.2018;**

→ **entro il 12.01.2018:**

→ dovranno essere versate, con il relativo modello F24, le ritenute d'acconto e i contributi INPS, **entro il giorno 16.02.2019.**

Osserva

Si fa osservare che per effetto dell'applicazione del principio di cassa allargata, sulle **somme erogate fino al 12.01.2019, relative a prestazioni effettuate nel 2018**, la società deve:

- ✓ operare la **ritenuta** sulla base delle **aliquote progressive per scaglioni** di reddito vigenti nel **2018;**
- ✓ attribuire le **detrazioni** (ad esempio per carichi di famiglia) nella misura prevista per il **2018.**

Per i **compensi** relative a prestazioni del 2018 **corrisposti dopo il 12.01.2019**, la società dovrà:

- operare la **ritenuta** sulla base delle **aliquote progressive per scaglioni** di reddito vigenti nel 2019;
- calcolare le **detrazioni** nella **misura spettante nel 2019.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti