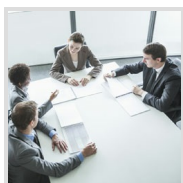


IRES

Senza delibera dell'assemblea che lo approva non è deducibile il compenso dell'amministratore

di Studio tributario Gavioli & associati | 16 DICEMBRE 2021



In relazione alla deducibilità dal reddito di impresa dei componenti negativi di reddito non vi rientrano i compensi degli amministratori non stabiliti nell'atto costitutivo e non esplicitamente previsti con delibera assembleare. È quanto ha stabilito la Cassazione con l'[ordinanza n. 38757, del 7 dicembre 2021](#).

SOMMARIO:

> **IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO**

> **LA PRONUNCIA DELLA CASSAZIONE**

Il contenzioso tributario

🔍 Il caso

Una s.r.l., esercente attività di commercio di rottami, nel 2010, è stata oggetto di un avviso di accertamento, a seguito di verifica fiscale eseguita dall'Agenzia delle Entrate con il quale, con **metodo analitico-induttivo**, furono riprese a tassazione, per l'anno d'imposta 2006, le maggiori imposte IRES, IRAP ed IVA ritenute dovute, rispetto a quanto esposto in dichiarazione.

In particolare, per la parte che interessa il presente commento, le Entrate contestarono il fatto dell'**indebita deduzione ai fini IRES** dei compensi degli amministratori per oltre 350mila euro, in quanto **non preventivamente autorizzati** da specifica delibera assembleare.

La società impugnò l'avviso di accertamento dinanzi alla Commissione tributaria provinciale che **respinse** il ricorso.

L'appello proposto dalla contribuente s.r.l., avverso la **pronuncia** di primo grado ad essa sfavorevole, dinanzi alla Commissione tributaria regionale fu, a sua volta, rigettato, nel febbraio 2015.

Avverso tale sentenza la s.r.l. ha proposto ricorso in Cassazione.

La pronuncia della Cassazione

La Corte di Cassazione ritiene **infondato** il ricorso della s.r.l. nella parte in cui censura la sentenza dei giudici del merito che ha confermato l'**indeducibilità dei compensi** per gli amministratori per l'anno d'imposta in esame per **difetto d'inerenza**, in quanto non previamente approvati da delibera dell'assemblea.

 **Attenzione**

Assume che **impropriamente** la sentenza impugnata ha richiamato a supporto del proprio convincimento la sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione, n. 21993, del 29 agosto 2008, che riguarda **fattispecie anteriore alla riforma del diritto societario** di cui al [D.Lgs. n. 6/2003](#) che, tra l'altro, ha eliminato l'espresso rinvio che l'[art. 2487](#) c.c., ante riforma, operava all'[art. 2389](#) c.c., relativo ai compensi degli amministratori di società per azioni, secondo cui *"i compensi [...] spettanti ai componenti del consiglio di amministrazione [...] sono stabiliti all'atto della nomina o dell'assemblea"*.

Secondo la s.r.l. ricorrente, pertanto, non contenendo la norma fiscale dell'[art. 95, comma 5](#), D.P.R. n. 917/1986, c.d. TUIR, alcun riferimento alla previa necessità di deliberazione dell'assemblea, quanto al compenso degli amministratori, la **ripresa a tassazione dei costi** riguardanti detti compensi doveva ritenersi **illegittima**; ciò anche in ragione della natura, incontrovertita, della società ricorrente quale società di capitali a **ristretta base partecipativa familiare**, identificandosi gli **amministratori** pressoché *in toto* con la **compagine societaria**.

La Cassazione ha avuto modo di ribadire, in più occasioni, il principio espresso dalle Sezioni Unite anche con specifico riferimento a fattispecie relative a compensi di amministratori di società a responsabilità limitata non oggetto di previa delibera assembleare e con riferimento al **quadro normativo successivo** all'entrata in vigore della riforma del diritto societario del 2003.

 **Ricorda**

Per i giudici di **legittimità** si è affermato il principio secondo cui *"in tema di redditi d'impresa, non è deducibile, per difetto dei requisiti di certezza e di oggettiva determinabilità del costo di cui all'[art. 109](#) TUIR, la spesa sostenuta da una società di capitali per i compensi agli amministratori - non stabiliti nell'atto costitutivo - in mancanza di una esplicita delibera assembleare preventiva, che non può considerarsi implicita in quella di approvazione del bilancio, né è ratificabile successivamente, stante la natura **inderogabile** degli [artt. 2364](#) e [2389](#) c.c. (nel testo successivo al [d.lgs. n. 6 del 2003](#))"*.

Per la Cassazione a tale principio va data ulteriore **continuità**.

 **Attenzione**

Per quanto riguarda la società a responsabilità limitata, il fatto che sia venuto meno l'espresso rinvio all'[art. 2389](#) c.c., viceversa contenuto nell'[art. 2487](#) c.c. ante riforma, non fa venir meno la necessità di previa delibera assembleare di determinazione dei compensi, atteso il carattere **inderogabile** dell'[art. 2389](#) c.c. che, al comma 1, prevede che i compensi spettanti ai membri del consiglio di amministrazione e del comitato esecutivo sono **stabiliti all'atto della nomina o dall'assemblea**.

Osserva la Cassazione che tale disposizione, sebbene dettata riguardo alle società per azioni, debba intendersi come avente **carattere generale nderogabile**, applicabile, pur in mancanza, ora, di una norma di rinvio espresso, alle società a responsabilità limitata; lo si ricava dal fatto che in quest'ultimo tipo di società di capitali **non è prevista una norma specifica** sui compensi agli amministratori, rimandando l'[art. 2475](#) c.c., all'atto costitutivo, quanto alla disciplina dell'amministrazione della società, limitandosi, il [comma 1](#) di detta disposizione a prevedere che *"salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo, l'amministrazione della società è affidata a uno o più soci"*.

 **Ricorda**

L'**atto costitutivo** può dunque prevedere, o meno, un compenso per gli amministratori, ma, **laddove non lo preveda**, il raccordo della disposizione civilistica con la norma fiscale di cui all'[art. 95, comma 5](#), TUIR, a mente del quale *"i compensi spettanti agli amministratori delle società ed enti di cui all'[art. 73, comma 1](#), sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti"*, impone che nel caso in cui nulla preveda l'atto costitutivo, **la certezza e/o determinabilità del costo ai fini della sua inerenza e quindi della sua deducibilità sia previamente determinato dall'organo assembleare**.

Per la Cassazione è evidente che per l'anno d'imposta in oggetto (2006) sia mancata la delibera assembleare di determinazione di compenso per gli amministratori, diversamente, peraltro, di quanto accaduto negli anni precedenti, dal 2001 al 2005, come riferito dall'Amministrazione finanziaria in controricorso e non contestato dalla società ricorrente.

 **Attenzione**

Ne consegue che per l'anno in esame, **in assenza di previa delibera assembleare, non possano ritenersi sussistenti i compensi** "spettanti" agli amministratori, ai sensi dell'[art. 95, comma 5](#), del TUIR, in quanto non predeterminati né nell'*an*, né nel *quantum*, con la conseguenza che **i costi ad essi relativi sono privi dei caratteri di certezza e/o determinabilità che ne consentano la deducibilità**

Riferimenti normativi:

- Codice civile, [artt. 2364, 2389, 2475 e 2487](#);
- D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, [artt. 73, comma 1, 95, comma 5 e 109](#);
- Cass. civ., [ord. 7 dicembre 2021, n. 38757](#).

ISSN: 2612-3436

Argomenti suggeriti:

Redditi d'impresa

Spese per prestazioni di lavoro

Organi societari



www.mysolution.it è una testata registrata al Tribunale di Milano

Reg. N. 82 del 22/02/2010 ISSN 2612-2405

Direttore responsabile: Elio Cipriani

Privacy e Cookie Policy - Codici ISSN

©Copyright CESI Multimedia S.r.l. - Via Vittoria Colonna, 7 - 20149 Milano

Telefono 02.36165.200 - e-mail info@cesimultimedia.it

C.F./P.I. 12247490159 - C.C.I.A.A. Milano N.305744

Codice destinatario X2PH38J - IBAN IT77L0306901791100000008511