

## Compensi amministratori indeducibili senza specifica delibera assembleare

**Autore:** Graziotto Fulvio

**In:** Diritto civile e commerciale, Diritto tributario, Giurisprudenza commentata

I compensi agli amministratori vanno approvati in assemblea: la sola delibera di approvazione del bilancio, anche se include la posta relativa ai compensi degli amministratori, non è idonea a fissare la misura del compenso quando non sia stabilito nell'atto costitutivo.

Decisione: Ordinanza n. 11779/2016 Cassazione Civile - Sezione VI

Classificazione: Societario, Tributario

Parole chiave: #amministratori, #assembleadeisoci, #approvazionecompensi, #compensi, #emolumenti, #delibera, #fulviograziotto, #scudolegale

Il caso.

A una società veniva emesso accertamento per la ripresa a tassazione dei compensi agli amministratori in assenza di specifica delibera assembleare.

La società ricorreva, e la Commissione Tributaria Regionale confermava l'annullamento degli avvisi di accertamento disposto in primo grado.

L'Agenzia delle Entrate ricorre in Cassazione, che accoglie il secondo motivo di ricorso con il quale l'Ufficio deduceva la violazione dell'art.109 D.P.R. n.917/86 e degli artt. 2364 e 2389 c.c., occorrendo ai fini della deducibilità dei compensi corrisposti agli amministratori di società un'apposita delibera assembleare.

La decisione.

Dopo aver ritenuto infondato il primo motivo di ricorso, il Collegio passa a esaminare il secondo, che ritiene fondato, e ricorda che per l'Ufficio «La sentenza impugnata era in ogni caso contrastante con i principi espressi da questa Corte- Cass. S.U. n.21933/2008, occorrendo ai fini della deducibilità dei compensi corrisposti agli amministratori di società un'apposita delibera assembleare».

La Suprema Corte condivide la tesi dell'Ufficio: «Questa Corte è ferma nel ritenere che qualora la determinazione della misura del compenso degli amministratori di società di capitali, ai sensi dell'art. 2389, primo comma cod. civ., non sia stabilita nell'atto costitutivo, è necessaria un'esplicita delibera assembleare, che non può considerarsi implicita in quella di approvazione del bilancio, posto che: a) la natura imperativa e inderogabile della previsione normativa, discendente dall'essere la disciplina del funzionamento delle società dettata, anche, nell'interesse pubblico al regolare svolgimento dell'attività economica, oltre che dalla previsione come delitto della percezione di compensi non previamente deliberati dall'assemblea (art. 2630, secondo comma cod. civ., abrogato dall'art. 1 del d.lgs. 11 aprile 2002, n. 61); b) la distinta previsione della delibera di approvazione del bilancio e di quella di determinazione dei compensi (art. 2364 n. 1 e 3 cod. civ.); c) la mancata liberazione degli amministratori dalla responsabilità di gestione, nel caso di approvazione del bilancio (art. 2434 cod. civ.); d) il diretto contrasto delle delibere tacite ed implicite con le regole di formazione della volontà della società (art. 2393, secondo comma, cod. civ.)».

Il Collegio così argomenta, richiamando precedenti pronunce: «Conseguentemente, l'approvazione in sé del bilancio, pur se contenente la posta relativa ai compensi degli amministratori, non è idonea ai predetti fini, salvo che un'assemblea convocata solo per l'approvazione del bilancio, essendo totalitaria, non abbia espressamente discusso e approvato la proposta di determinazione dei compensi degli amministratori- cfr. Cass. n.20265/2013 ;C ass.n. 22761/2014; Cass.n.17673/2013;Cass. sez. un., 29 agosto 2008, n. 21933; Cass.n.28243/2005.».

La Cassazione richiama anche le motivazioni di altra sentenza riguardo all'applicabilità della disciplina anche alle SRL: «Tali principi, ribaditi di recente da Cass.n. 5349/2014, che ha pure sottolineato come la necessità della preventiva delibera assembleare è funzionale alla certezza del costo, sono stati ulteriormente confermati da questa Corte con la sentenza n.21953/2015, esaminando incidentalmente, con motivazioni che devono intendersi qui integralmente richiamate, la questione circa l'applicabilità della disciplina codicistica (art.2389 c.c.) in tema di compensi degli amministratori di società di capitali agli amministratori di s.r.l. anche in seguito alla riforma del diritto societario conseguente al d.lgs.n.6/2003 che non pare potersi escludere anche in assenza di esplicito richiamo alla disciplina in tema di spa, risultando peraltro dallo stesso statuto

societario (p.19) la competenza assembleare a decidere i compensi all'amministratore, per come rilevato dai verificatori e non contraddetto dalla società contribuente nel controricorso».

Decidendo sul caso concreto, il Collegio accoglie il secondo motivo di ricorso e rinvia ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale per l'accertamento nel merito, perché il giudice di appello ha deciso «senza tuttavia verificare non solo che la questione fosse stata esaminata in sede di approvazione del bilancio, ma anche l'esistenza di un'approvazione specifica della proposta di determinazione dei compensi agli amministratori».

Osservazioni.

La Cassazione fonda il suo ragionamento sul titolo giuridico che giustifica la debenza dei compensi agli amministratori, in assenza del quale mancano i requisiti di certezza e determinabilità richiesti dalle disposizioni tributarie ai fini della deducibilità.

Per la Suprema Corte, in assenza di determinazione dei compensi nell'atto costitutivo, la delibera di approvazione dei compensi deve essere esplicita, non bastando a tal fine quella di approvazione del bilancio dal quale risultano i compensi.

-----  
  
Disposizioni rilevanti.

Codice civile

Vigente al: 27-11-2016

Art. 2364 - Assemblea

ordinaria

nelle

società

prive

di

consiglio

di sorveglianza

Nelle società prive di consiglio di sorveglianza, l'assemblea ordinaria:

- 1) approva il bilancio;
- 2) nomina e revoca gli amministratori; nomina i sindaci e il presidente del collegio sindacale e, quando previsto, il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti;
- 3) determina il compenso degli amministratori e dei sindaci, se non è stabilito dallo statuto;
- 4) delibera sulla responsabilità degli amministratori e dei sindaci;
- 5) delibera sugli altri oggetti attribuiti dalla legge alla competenza dell'assemblea, nonché sulle autorizzazioni eventualmente richieste dallo statuto per il compimento di atti degli amministratori, ferma in ogni caso la responsabilità di questi per gli atti compiuti;
- 6) approva l'eventuale regolamento dei lavori assembleari.

L'assemblea ordinaria deve essere convocata almeno una volta l'anno, entro il termine stabilito dallo statuto e comunque non superiore a centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale. Lo statuto può prevedere un maggior termine, comunque non superiore a centottanta giorni, nel caso di società tenute alla redazione del bilancio consolidato ovvero quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società; in questi casi gli amministratori segnalano nella relazione prevista dall'articolo 2428 le ragioni della dilazione.

Art. 2389 - Compensi degli amministratori

I compensi spettanti ai membri del consiglio di amministrazione e del comitato esecutivo sono stabiliti all'atto della nomina o dall'assemblea.

Essi possono essere costituiti in tutto o in parte da partecipazioni agli utili o dall'attribuzione del diritto di sottoscrivere a prezzo predeterminato azioni di futura emissione.

La remunerazione degli amministratori investiti di particolari cariche in conformità dello statuto è stabilita dal consiglio di amministrazione, sentito il parere del collegio sindacale. Se lo statuto lo prevede, l'assemblea può determinare un importo complessivo per la remunerazione di tutti gli amministratori, inclusi quelli investiti di particolari cariche.

-----

DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 22 dicembre 1986, n. 917

Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi

Vigente al: 27-11-2016

Art. 109 - Norme generali sui componenti del reddito d'impresa

1. I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme della presente Sezione non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

2. Ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza:

a) i corrispettivi delle cessioni si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili e per le aziende, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale. Non si tiene conto delle clausole di riserva della

proprietà. La locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti è assimilata alla vendita con riserva di proprietà;

b) i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni sono ultimate, ovvero, per quelle dipendenti da contratti di locazione, mutuo, assicurazione e altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, alla data di maturazione dei corrispettivi;

c) per le società e gli enti che hanno emesso obbligazioni o titoli simili la differenza tra le somme dovute alla scadenza e quelle ricevute in dipendenza dell'emissione è deducibile in ciascun periodo di imposta per una quota determinata in conformità al piano di ammortamento del prestito.

3. I ricavi, gli altri proventi di ogni genere e le rimanenze concorrono a formare il reddito anche se non risultano imputati al conto economico.

3-bis. Le minusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 101 sulle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni che non possiedono i requisiti di cui all'articolo 87 non rilevano fino a concorrenza dell'importo non imponibile dei dividendi, ovvero dei loro acconti, percepiti nei trentasei mesi precedenti il realizzo. Tale disposizione si applica anche alle differenze negative tra i ricavi dei beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettere c) e d), e i relativi costi.

3-ter. Le disposizioni del comma 3-bis si applicano con riferimento alle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni acquisite nei trentasei mesi precedenti il realizzo, sempre che soddisfino i requisiti per l'esenzione di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 87.

3-quater. Resta ferma l'applicazione dell'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, anche con riferimento ai differenziali negativi di natura finanziaria derivanti da operazioni iniziate nel periodo d'imposta o in quello precedente sulle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni di cui al comma 3-bis.

3-quinquies. I commi 3-bis, 3-ter e 3-quater non si applicano ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002.

3-sexies. Al fine di disapplicare le disposizioni di cui ai commi 3-bis e 3-ter il contribuente interpella l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo Statuto dei diritti del contribuente.

4. Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza. Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei principi contabili internazionali. Sono tuttavia deducibili:

a) quelli imputati al conto economico di un esercizio precedente, se la deduzione è stata rinviata in conformità alle precedenti norme della presente sezione che dispongono o consentono il rinvio;

b) quelli che pur non essendo imputabili al conto economico, sono deducibili per disposizione di legge. PERIODO SOPPRESSO DALLA L. 24 DICEMBRE 2007, N. 244. PERIODO SOPPRESSO DALLA L. 24 DICEMBRE 2007, N. 244. PERIODO SOPPRESSO DALLA L. 24 DICEMBRE 2007, N. 244. PERIODO SOPPRESSO DALLA L. 24 DICEMBRE 2007, N. 244. Le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi.

5. Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi. Se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili in quanto esenti nella determinazione del reddito sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Le plusvalenze di cui all'articolo 87, non rilevano ai fini dell'applicazione del periodo precedente. Fermo restando quanto previsto dai periodi precedenti, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95, sono deducibili nella misura del 75 per cento.

6. COMMA ABROGATO DALLA L. 24 DICEMBRE 2007, N. 244.

7. In deroga al comma 1 gli interessi di mora concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui sono percepiti o corrisposti.

8. In deroga al comma 5 non è deducibile il costo sostenuto per l'acquisto del diritto d'usufrutto o altro diritto analogo relativamente ad una partecipazione societaria da cui derivino utili esclusi ai sensi dell'articolo 89.

9. Non è deducibile ogni tipo di remunerazione dovuta:

a) su titoli, strumenti finanziari comunque denominati, di cui all'articolo 44, per la quota di essa che direttamente o indirettamente comporti la partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale gli strumenti finanziari sono stati emessi;

b) relativamente ai contratti di associazione in partecipazione ed a quelli di cui all'articolo 2554 del codice civile allorchè sia previsto un apporto diverso da quello di opere e servizi.

<https://www.diritto.it/compensi-amministratori-indeducibili-senza-specifica-delibera-assembleare/>