

## - Aumento dei compensi risparmio fiscale e incidenza su studi di settore

Ricordo che la tassazione degli utili di società soggette ad IRES che dal 2008 è pari al 27,5% e l'IRAP è del 3,9%.

L'Irap ai fini del calcolo del risparmio fiscale è ininfluente in quanto i compensi sono indetraibili ai fini irap.

Gli utili che vengono ripartiti oltre ad essere soggetti ad IRES vengono assoggettati per il 49,72% ad Irpef. ( fino al 2007 era il 40%)

Al fine di calcolare con esattezza l'effettivo risparmio di imposte bisogna tener presente anche che i compensi scontano l'inps per il 17%, mentre in casa di riparto dell'utile l'inps

Prevede:

### -Minimale

È stabilito ai fini contributivi un limite minimo di reddito che nel 2008 è di € 13.819,00. Se il reddito è inferiore, i contributi da versare devono essere comunque calcolati sul minimale.

### -Massimale

La legge prevede un limite massimo di reddito oltre il quale non è più dovuto il contributo (vedi tabella).

Il limite, detto "massimale", nel 2008 è di € 67.942,00. Per gli artigiani che si siano iscritti nella gestione dopo l'anno 1995, che siano privi di precedente anzianità contributiva o che abbiano optato per il sistema contributivo, è previsto un limite massimo di reddito più alto, anch'esso variabile. Per l'anno 2008 è fissato in € 88.669,00.

<b>La misura del contributo 2008</b>		
<b>Reddito di impresa</b>	<b>Percentuale per titolari e familiari con età pari o superiore a 21 anni</b>	<b>Percentuale per familiari di età inferiore a 21 anni</b>
da € 13.819,00 fino a € 40.765,00	20,00%	17,00%
oltre € 40.765,00 fino a € 67.942,00(*)	21,00%	18,00%
(*) Il massimale contributivo annuo diventa di € 88.669,00 per gli artigiani privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995 e per coloro che abbiano optato per il sistema di calcolo contributivo della pensione		

Per quanto sopra esposto gli elementi da tenere in considerazione sono molteplici:

- il reddito di ciascun socio al fine di determinare l'aliquota al quale è assoggettato, in quanto se superiore al 27,5 l'aumento del compenso potrebbe non essere conveniente.
- Il reddito di ciascu socio al fine di determinare la spesa per INPS contributi commercianti rispetto a INPS gestione separata.
- L'incidenza sugli studi di settore di un maggior costo per amministratori.

In merito invece all'obbligo del compenso e all'entità che tale compenso deve avere riporto quanto segue. I compensi che sono attribuiti agli amministratori dalle società sono stati da sempre al centro di numerosi dibattiti giurisprudenziali, sia per ciò che attiene la corretta applicazione delle norme civilistiche previste dal Codice civile, sia per quel che riguarda l'interpretazione delle disposizioni fiscali del Testo unico in tema di imposte dirette.

Nel prosieguo sono individuate le principali questioni trattate dalla giurisprudenza di legittimità e da quella di merito, con riferimento appunto alle problematiche sorte in relazione agli emolumenti corrisposti agli amministratori, ovvero ai membri dei consigli di amministrazione, delle società.

Accertabilità dei compensi

La questione riguarda la possibilità per l'Amministrazione finanziaria in sede di accertamento di poter intervenire nella determinazione dei compensi attribuiti o corrisposti all'organo amministrativo di un soggetto societario.

La *bagarre* giurisprudenziale sul tema era stata aperta con la sentenza **27 settembre 2000 n. 12813** che, seguendo un tracciato restrittivo e soprattutto un po' stantio, aveva riconosciuto in capo agli uffici dell'amministrazione il potere di accertare la congruità dei costi e dei ricavi dichiarati da una azienda.

Dunque, in quella sede, i giudici del "Palazzaccio" hanno affermato che il potere di rettifica del **Fisco rispetto** alle dichiarazioni dei redditi avrebbe potuto **spingersi fino a negare, in tutto o in parte, la deducibilità dei costi, qualora fossero risultati eccessivi rispetto ai ricavi d'impresa.**

Secondo i giudici, inoltre, tale potere di accertamento, nel merito, da parte degli organi accertatori era da considerare legittimo anche in presenza di una regolarità nella tenuta delle scritture contabili ovvero in mancanza di particolari vizi negli atti giuridici compiuti per l'esercizio dell'attività imprenditoriale.

Con la sentenza **30 ottobre 2001 II. 13478**, la Cassazione ha ulteriormente precisato che il Fisco non poteva essere vincolato alle deliberazioni assembleari. In materia e che, in generale, tale potere dovesse estendersi anche agli altri elementi di costo sostenuti dall'imprenditore.

Posizioni come quelle sostenute nelle due ultime pronunce citate sarebbero state, e in alcuni casi sono state, uno strumento nelle mani degli uffici a dir poco devastante. Se si considera soprattutto che i meccanismi di accertamento fiscale o di rettifica delle dichiarazioni sono spesso volte ispirati alla logica del "far cassa" piuttosto che a quella, forse più costruttiva e lungimirante, dell'affermazione della legalità e dei principi di base dell'ordinamento giuridico tributario.

La Corte di cassazione ha fortunatamente riaperto la questione con la sentenza **9 maggio 2002 n. 6599**, che andava in evidente contrasto con quanto precedentemente asserito dai colleghi di legittimità. In estrema sintesi, il nuovo filone interpretativo fa notare che l'articolo **62** del Tuir (si veda oggi l'articolo 95, comma 5, del nuovo Tuir) al comma 3 dispone che i compensi spettanti agli amministratori, anche sotto forma di partecipazione agli utili, si deducono nell'anno fiscale in cui sono corrisposti.

Pertanto, la Cassazione non vede nella citata norma, né in altre, il riferimento a tabelle o ad altre indicazioni vincolanti sul piano della deducibilità fiscale degli emolumenti all'organo amministrativo. Vincoli che, invece, esistevano nella norma precedente al Tuir: nell'articolo 59 del Dpr **597/1973** era espressamente previsto che i compensi agli amministratori erano deducibili «nei limiti delle misure correnti».

La mancanza nelle nuove norme del Tuir di questo vincolo rispetto alle remunerazioni amministrative e di una norma antielusiva generale, impongono all'amministrazione fiscale di osservare un limite netto e preciso al proprio potere di accertamento sulla congruità dei compensi agli amministratori e, in generale, di qualsiasi voce di costo dell'impresa, onde evitare «il rischio concreto della arbitrarietà».

La ratifica di tale ultimo orientamento è arrivata con la sentenza della Cassazione **31 ottobre 2005 n. 21155**, ove il supremo Collegio ha sancito che, allo stato attuale della normativa tributaria, il Fisco non ha il potere di accertare la congruità dei costi portati in deduzione dall'impresa e, dunque, non può valutare l'ammontare dei compensi stabiliti dalla società per i propri amministratori.

In tale ultimo caso, la vicenda processuale aveva visto una società impugnare l'accertamento con cui erano **state riprese a tassazione le somme corrisposte all'amministratore dell'impresa,**

sotto forma di partecipazione agli utili, in quanto valutate di importo eccessivo, al punto da essere ritenute indeducibili secondo il principio dell'inerenza e quale strumento finalizzato a manovre elusive ed evasive. La società contribuente precisava di avere provveduto alla determinazione del compenso attribuito all'amministratore mediante delibera assembleare e, soprattutto, argomentava l'impossibilità per l'amministrazione di poter sindacare l'entità di tali emolumenti.

Diversamente, l'ufficio stimava che il compenso in parola fosse sproporzionato nell'importo e, pertanto, finalizzato, prevalentemente, a fare lievitare i costi aziendali al fine di abbattere l'imponibile fiscale della società. Come poco sopra precisato, la Cassazione ha sostanzialmente messo in discussione l'operato e la posizione dell'ufficio, sottolineando come nell'ordinamento giuridico di riferimento non vi siano, almeno allo stato attuale, spunti per poter riconoscere in capo al Fisco la possibilità di valutare la congruità dei compensi corrisposti all'organo amministrativo.

Per quanto concerne l'attribuzione e determinazione degli emolumenti agli amministratori di una società, l'articolo 2389 Cc dispone che i compensi spettanti all'organo amministrativo sono stabiliti all'atto della nomina o dall'assemblea. A tal proposito, si segnala che vi sono una serie di pronunce della Cassazione che hanno trattato la materia, con riferimento particolare alle modalità operative per la determinazione di tali compensi. Ad esempio, la sentenza **27 febbraio 2001 fl. 2832** ha concluso che l'approvazione del bilancio nel quale risulti iscritta la voce di costo relativa al compenso dell'amministratore ha valore giuridico di approvazione e ratifica anche dell'operato dell'amministratore medesimo relativamente all'attribuzione di quella specifica posta.

Questo perché la deliberazione con cui è approvato il bilancio ha rilevanza quale manifestazione di volontà diretta anche al compenso destinato all'organo amministrativo incluso nel bilancio stesso. Infatti, una tale ratifica espressa attraverso l'approvazione del bilancio nelle sue specifiche e singole componenti è atto giuridico che consente di superare la genericità e indeterminatezza di una eventuale e precedente deliberazione assembleare in tal senso assunta secondo quanto previsto dall'articolo 2389 del Codice civile (si veda anche la Corte di cassazione, sentenze 6935/1983 e 28243/2005).

Sul tema specifico delle modalità giuridiche di attribuzione dei compensi agli amministratori si è espressa la Commissione tributaria provinciale di Lucca con la sentenza del **14 luglio 2006 fl. 64**, con riferimento al caso di una società alla quale l'amministrazione aveva contestato la deduzione dei compensi amministrativi. La ripresa a tassazione era stata giustificata sulla base dell'incertezza e indeterminatezza dei compensi stessi e, soprattutto, in ragione del fatto che gli emolumenti spettanti agli organi amministrativi fossero poi stati riversati, senza apposita delibera o previsione statutaria. A tale riguardo, la Cassazione non ha mancato di rammentare che la determinazione quantitativa di tali compensi non richiede necessariamente un'apposita e preventiva deliberazione assembleare o un'opportuna e specifica previsione statutaria, ma è sufficiente la ratifica da parte dell'assemblea dei soci anche in sede di approvazione del bilancio.

Per quanto concerne l'incidenza sugli studi di settore, si fa presente quanto segue:

I compensi amministratori devono essere inseriti nel rigo F16 " Ammontare dei costi relativi all'acquisto di beni e servizi". Tale rigo influisce sulla determinazione della coerenza e della congruità.

Pertanto al fine di poter valutare e consigliare un eventuale aumento di compenso ritengo necessario ed indispensabile chiudere l'esercizio 2008, inserire gli studi di settore anche come

bozza sul modello 2007, poter analizzare le dichiarazioni dei tre soci al fine di determinare il reale risparmio d'imposta.