

Deducibilità dei premi di produzione corrisposti agli amministratori: principi e condizioni

La corretta deducibilità a fini fiscali dei premi di produttività, bonus o altri incentivi remunerativi, corrisposti ai componenti del Consiglio di Amministrazione, è da tempo un tema oggetto di discussione, sul quale Agenzie delle Entrate e Cassazione hanno dovuto esprimersi in più occasioni, per definire l'esatta portata applicativa dell'art. 109 del TUIR.

Tra i requisiti imposti per la deduzione di tali costi, è indubbio che sia richiesta anzitutto la certezza e/o determinabilità dell'onere da dedurre, ossia che il componente negativo, concorrente alla formazione del reddito d'impresa, sia certo nella sua esistenza e ne sia determinabile in modo obiettivo il suo ammontare.

In tal senso, è opportuno che il bonus sia stato preventivamente individuato in relazione ai profitti ottenuti dall'azienda (anche in termini di fatturato o Ebitda) o al raggiungimento di specifici obiettivi pattuiti con la società, derivanti da un contratto di amministrazione o un piano di incentivazione sottoscritto tra le parti.

Secondo elemento imprescindibile in ordine alla deducibilità dei costi, è che gli stessi assolvano al principio di inerenza, ossia – secondo la dicitura del Testo Unico – che le spese in questione si riferiscano ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi concorrenti alla formazione del reddito d'impresa.

Si rappresenta, infatti, che ai fini della deducibilità dei bonus aziendali riconosciuti all'amministratore, la società contribuente sarà tenuta non solo a fornire la prova dell'effettività dei componenti negativi, ma anche quella della loro inerenza alla produzione di ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito, potendo l'Amministrazione finanziaria, nella sua

A cura di

Avv. Ilaria Ballarin

ilaria.ballarin@colladipiazzalex.it



Certezza e/o determinabilità
dell'onere da dedurre

Principio di inerenza

attività accertativa, astrattamente negare la deducibilità parziale di un costo ritenuto sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa e rispetto al quale la società non abbia fornito plausibili ragioni giustificative del suo ammontare.

Sul tema, risultano di certo dirimenti i più recenti interventi giurisprudenziali della Corte di Cassazione (che hanno dato origine ad un orientamento maggiormente estensivo del principio in parola), secondo i quali, ai fini della quantificazione, con segno negativo, della base imponibile e della sua deducibilità, il costo assume rilevanza (*i.e.* inerenza), non tanto per la sua esplicita e diretta correlazione a questa o quella specifica componente del reddito (voce di ricavo), bensì *“in virtù della sua correlazione con una attività potenzialmente idonea a produrre utile per l'impresa”*, ovvero *“in relazione all'attività imprenditoriale nel suo complesso, avuto riguardo all'oggetto sociale”* (Cass. 4041/2015, Cass. 6368/2021), compresi gli oneri sostenuti in proiezione futura, se connessi ad attività da cui possono derivare guadagni anche in tempi successivi (risoluzione 539 A.d.E del 31.10.2022).

Tale orientamento, ormai prevalente, appare in linea con la *ratio* della previsione di un premio di produttività a favore dell'amministratore delegato – quale remunerazione integrativa dei servizi resi – che assume in concreto lo scopo di accrescere l'impegno dallo stesso proferito nello svolgimento del suo incarico, con effetto positivo sull'attività sociale e quindi, in modo potenziale e indiretto, anche sul valore dell'impresa e sui ricavi.

Terzo elemento per poter dedurre il premio di produttività è che vi sia stata l'imputazione del relativo costo al conto economico dell'esercizio, secondo il principio di competenza.

Dal punto di vista fiscale, quindi, non vi sono dubbi in ordine al fatto che i premi, che siano stati correttamente imputati nel bilancio, potranno essere dedotti nel medesimo esercizio di stanziamento del debito per effetto del principio di derivazione rafforzata, di cui all'art. 83 del TUIR.

Dibattuta è infine, sul campo della deducibilità, la necessità o meno che tale compenso integrativo, corrisposto all'amministratore a titolo di bonus aziendale, debba essere stato oggetto di preventiva delibera assembleare, atteso che,

Orientamenti giurisprudenziali e
risoluzioni Agenzia Entrate

Principio di competenza

Preventiva delibera
assembleare

sebbene di tale requisito non venga fatta menzione nell'art. 109 TUIR, la tesi ormai più rigorosa (ma dominante) individua nella decisione assembleare la fonte costituiva dell'obbligazione patrimoniale assunta dalla società.

Nonostante i contrasti giurisprudenziali, l'orientamento ormai prevalente, confermato da ultimo da Cass., sez. tributaria, ordinanza n. 7329 del 16.03.2021, ritiene che la delibera assembleare sia funzionale alla certezza del costo e pertanto si è affermato che, per la deducibilità dei compensi degli amministratori, “non basta il pagamento di tale emolumento, ma occorre (salvo i casi in cui ciò sia già stato previsto nell'atto costitutivo o nello statuto) una specifica delibera assembleare che determini la misura del premio di produttività, non potendosi considerare, tale previsione, approvata in maniera implicita in quella di approvazione del bilancio”.

Pertanto, fermi i principi sopra menzionati, nell'ipotesi in cui la società abbia già proceduto all'erogazione del premio di produttività all'amministratore, si ritiene (secondo casistica analoga) che la stessa, allo scopo di prevenire possibili contestazioni del Fisco, possa ratificare tale decisione, tramite l'adozione di una specifica delibera assembleare entro la fine dell'esercizio di competenza.

STUDIO LEGALE COLLA DI PIAZZA

Fondatori

Avv. Edoardo Colla
Avv. Michele Di Piazza

Collaboratori

Avv. Ilaria Ballarin
Avv. Valentina Celledoni
Avv. Michelle Grop
Avv. Giulia Ioan
Avv. Michael Measso
Dott.ssa Lucrezia Poggioli
Dott. Lorenzo Scarbolo