

Federica Bacigalupo
Avvocato

Matteo Bezzi

Gaetano Cirilli

Cora Zattoni

Danilo Cortesi

Dottori Commercialisti
Revisori Contabili

A tutti i Clienti

Loro sedi

Ravenna, 22/12/2023

Circolare informativa n. 13/2023

Oggetto:

- PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI**
- DETRAZIONE "RITARDATA" PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO**

1. PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI

Si ricorda alla gentile clientela di Studio che l'erogazione di compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo a 3 specifici aspetti:

- il rispetto del principio di cassa;
- la verifica della esistenza di una decisione dei soci (o di altro organo societario competente per la decisione) che preveda una remunerazione proporzionata e adeguata;
- il coordinamento con l'imputazione a Conto economico.

Il principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2023 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa. In particolare, si possono distinguere 2 differenti situazioni a seconda del rapporto che lega l'amministratore alla società:

Amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso cedolino paga)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2023, a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2024 (c.d. principio della cassa "allargata")
Amministratore con partita Iva (viene emessa fattura)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2023, a condizione che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2023

È necessario che entro la suddetta scadenza:

- sia consegnato un assegno bancario “datato” all’amministratore;
- sia disposto il bonifico a favore dell’amministratore.

Ovviamente, ricordiamo che il compenso all’amministratore dovrà essere stato opportunamente deliberato dall’assemblea dei soci per un importo proporzionato all’opera svolta dall’amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell’Amministrazione finanziaria. Inoltre, sarà bene indicare in delibera che all’importo indicato si dovrà aggiungere il carico previdenziale secondo la specifica situazione del beneficiario.

L’esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso, oltre alla materiale erogazione (pagamento) secondo quanto sopra ricordato, è necessario che sussista una specifica decisione del competente organo societario; diversamente, pur in assenza di contestazioni da parte dei soci e pur in presenza di un bilancio regolarmente approvato, l’Amministrazione finanziaria può contestare la deducibilità del costo.

È, quindi, necessario che il compenso sia espressamente previsto da una apposita delibera assembleare. Nella tabella che segue sono riepilogate le possibili soluzioni che è bene verificare per l’anno 2023 e adottare in previsione del prossimo avvio del 2024.

Amministratore senza compenso	È consigliabile che l’assemblea dei soci deliberi in merito alla assenza della remunerazione, per evitare che, in caso di future contestazioni, il beneficiario possa reclamare un compenso per l’opera svolta.
Amministratore con compenso stabile erogato in rate mensili (oppure con diversa periodicità) nel corso dell’anno	L’assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all’amministratore. Ipotizzando, a titolo di esempio, che sia assegnato - per l’anno 2023 - un compenso annuo di 120.000 euro, da pagarsi in 12 rate al termine di ciascun mese, si dovrà osservare la seguente scaletta temporale: <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> mese di gennaio (antecedentemente al primo pagamento): assemblea dei soci che delibera il compenso all’amministratore per l’intero anno 2023; <input type="checkbox"/> mese di gennaio (dopo l’assemblea): erogazione della prima tranche mensile; <input type="checkbox"/> mese di febbraio: erogazione seconda tranche mensile; etc. Talune società prevedono una ratifica a posteriori dei compensi dell’organo amministrativo già erogati precedentemente (ad esempio, in sede di approvazione del bilancio 2023, nell’aprile 2024, si ratifica il compenso già erogato nel corso del 2023); tale comportamento pare comunque sconsigliabile, restando preferibile la delibera che precede la materiale erogazione del compenso.
Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata una erogazione straordinaria	Nulla vieta che l’assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all’amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato. Ad esempio, in aggiunta al caso precedente, si ipotizzi che i soci (a novembre 2023), decidano di assegnare un compenso straordinario di ulteriori 30.000 euro, in aggiunta ai 120.000 euro già deliberati. Anche in questa ipotesi, l’unico vincolo da rispettare per evitare contestazioni è che la decisione preceda la materiale erogazione del compenso.
Amministratore con compenso annuo erogato in maniera	Come detto, è bene che l’assemblea dei soci preceda il momento di erogazione del compenso, a nulla rilevando che la decisione sia assunta in corso d’anno e che si decida di remunerare il lavoro dell’amministratore per

non costante	<p>l'intero periodo.</p> <p>Ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> mese di ottobre 2023: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2023; <input type="checkbox"/> mese di ottobre 2023 (dopo l'assemblea): la società eroga il compenso in una o più rate (ad esempio, 40.000 euro a ottobre, 40.000 euro a novembre, 40.000 euro a dicembre).
Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro	<p>Per evitare l'inconvenienza della ripetizione dell'assemblea, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità.</p> <p>Ad esempio, si ipotizzi che in passato la società, nell'anno 2021, abbia assunto la seguente delibera: <i>"... all'amministratore unico viene assegnato un compenso di 120.000 euro annui per l'anno 2021 e per i successivi, sino a nuova decisione dei soci. Il pagamento del compenso spettante per ciascuna annualità dovrà avvenire in 12 rate da erogarsi alla scadenza di ciascun mese solare"</i>.</p> <p>In tal caso, l'erogazione potrà avvenire tranquillamente anche per le successive annualità, senza dover rispettare alcuna ulteriore formalità.</p>

Il compenso deliberato e non pagato

Si presti attenzione al fatto che, in tempi di crisi, spesso le società provvedono al pagamento di una parte del compenso già deliberato e, in corso d'anno, si accorgono del fatto che l'onere non è più sostenibile; sorge allora la tentazione di eliminare il compenso.

Spesso si verbalizza una rinuncia da parte dell'amministratore all'incasso del compenso; è bene evitare tale modalità, in quanto (nel solo caso di amministratore anche socio della società) l'Amministrazione finanziaria presume che il medesimo compenso sia stato figurativamente incassato e poi restituito alla società sotto forma di finanziamento.

Ciò determinerebbe l'obbligo di tassazione in capo all'amministratore del compenso stesso.

È allora preferibile che l'assemblea decida di adeguare il compenso prima della sua maturazione, sulla scorta del fatto che non sussistono più le condizioni per l'erogazione della remunerazione.

2. DETRAZIONE “RITARDATA” PER LE FATTURE A CAVALLO D’ANNO

L’articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede che:

“Il diritto alla detrazione dell’imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l’imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all’anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo”.

L’Agenzia delle entrate ha affermato che la detrazione debba essere esercitata a partire dal momento nel quale si intendono verificati entrambi i seguenti requisiti:

- esigibilità (coincidente di regola con il momento di effettuazione dell’operazione);
- ricezione della fattura.

Quindi, è solo a partire dalla effettiva ricezione del documento di acquisto (che segue l’esigibilità) che il contribuente può esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell’Iva assolta su tale acquisto: l’articolo 1, D.P.R. 100/1998 però afferma, in chiave di semplificazione, che:

“Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell’imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell’anno precedente”.



Proprio in forza di detta norma di semplificazione il contribuente, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta in data 13 novembre 2023 (o comunque fino al termine ultimo del 15 novembre 2023) e datata 31 ottobre 2023, ha potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione Iva del mese di ottobre (trattasi di una facoltà e non di un obbligo).

Allo stesso modo, per i contribuenti che liquidano trimestralmente l’imposta, l’Agenzia delle entrate ha chiarito che il riferimento alle fatture d’acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione, deve intendersi riferito al giorno 15 del secondo mese successivo in linea con il relativo termine della liquidazione.

Ricezione della fattura

Tuttavia, quanto fatto nel corso del 2023 e descritto in precedenza non può essere fatto per le fatture di dicembre 2023 o del quarto trimestre 2023 che saranno ricevute tramite SdI nel mese di gennaio 2024. Ciò in forza dell’ultimo inciso del citato articolo 1, D.P.R. 100/1998 che recita *“fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell’anno precedente”*.

Le situazioni che, pertanto, possono verificarsi in funzione della diversa data di ricezione e/o registrazione del documento di acquisto sono le seguenti:

Fattispecie	Trattamento	Anno detrazione
Fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2023	Devono concorrere alla liquidazione Iva del mese di dicembre 2023	2023
Fatture ricevute nel mese di gennaio 2024 (datate dicembre 2023) e registrate nel mese di gennaio 2024	Devono necessariamente confluire nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2024 o successive	2024
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2023 non registrate a dicembre 2023	Possono rientrare ai fini della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2023 da presentare entro il 30 aprile 2024	2023
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2023 e registrate dopo il 30 aprile 2024	Possono essere detratte nel 2023 solo attraverso la presentazione di una dichiarazione annuale Iva integrativa relativa all'anno 2023	2023

Qualora il Sistema di Interscambio non riesca a recapitare la fattura al destinatario, la stessa viene messa a disposizione del cessionario/committente sul portale fatture e corrispettivi e la data di ricezione corrisponde alla data di presa visione/scarico del *file* fattura. Questo è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva per il cliente. Il SdI comunicherà, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.



È pertanto consigliabile contattare i propri fornitori affinché le fatture differite relative al mese di dicembre 2023 vengano inviate al Sistema di Interscambio con qualche giorno di anticipo rispetto al 31 dicembre 2023, al fine di poter permettere l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto da parte del cliente nello stesso periodo di imposta di effettuazione dell'operazione.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.

Studio Cirilli – Associazione tra Professionisti