

Informativa per la clientela di studio

N. 03 del 02.01.2013

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Principio di cassa allargato

I compensi di lavoro dipendente e assimilati erogati entro il 12 gennaio 2013, rilevano come redditi 2012.

Questo è il c.d. principio di cassa allargata, secondo cui **vengono attratte nel reddito annuale le somme percepite entro il 12 gennaio dell'anno successivo**. Tale regola è valida soltanto per i redditi di lavoro dipendenti e assimilati, compresi i redditi di collaborazione coordinata e continuativa; è il caso anche dei compensi degli amministratori, che saranno deducibili nell'anno 2012 se erogati entro e non oltre il 12 gennaio 2013.

Redditi amministratori

Gli amministratori di società sono remunerati tramite l'attribuzione di un compenso connesso con l'attività espletata a favore della società.

La misura del compenso è generalmente fissata dall'assemblea dei soci in una specifica delibera. L'art. 50, comma 1, TUIR, **assimila ai redditi di lavoro dipendente** le somme ed i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società.

Di conseguenza il **reddito percepito dall'amministratore** viene tassato secondo il **criterio di cassa.**

Principio di cassa allargato

Ai sensi dall'art. 51, comma 1, TUIR, con riferimento ai redditi di lavoro dipendente:

- "Si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono" (principio di cassa allargato).

Per determinare a quale periodo d'imposta imputare le somme percepite dagli amministratori di società è applicabile pertanto il principio di cassa c.d. "allargata", così come ribadito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 6.7.2001, n. 67/E.

Conseguentemente, con riferimento al 2012, il reddito di un amministratore è costituito da tutte le somme percepite nel 2012 sommate ai compensi percepiti tra il 1° gennaio 2013 e il 12 gennaio 2013.

Esempio

Il compenso dell'amministratore unico di una SRL relativo al 4° trimestre 2012 è pari a € 15.000. Se la società corrisponde tale somma entro il 12.1.2013 il compenso formerà il reddito complessivo dell'amministratore del 2012.

Se il compenso riferito al 2012 è corrisposto nel 2013, successivamente al 12 gennaio, il reddito deve essere assoggettato ad imposizione nell'anno di percezione, vale a dire nel 2013.

Trattamento delle somme erogate entro il 12.01.2013

Per effetto dell'applicazione del principio di cassa allargata, sulle somme erogate fino al 12/01/2013 relative a prestazioni effettuate nel 2012, la società deve:

- ✓ operare la ritenuta in base alle aliquote progressive per scaglioni di reddito vigenti nel 2012;
- ✓ attribuire le detrazioni (ad esempio per carichi di famiglia) nella misura prevista per il 2012.

L'applicazione del principio di cassa allargata, come ribadito dall'INPS nella circolare 30/01/2003 n. 21 si riflette anche ai fini previdenziali.

Pertanto i compensi riferiti a prestazioni rese nel 2012 e pagati entro il 12/01/2013 sono assoggettati alle aliquote previdenziali in vigore nel 2012.

Trattamento delle somme erogate dopo il 12.01.2013

I compensi riferiti alle prestazioni rese in un determinato periodo d'imposta e corrisposti dopo il 12 gennaio dell'anno successivo seguono la regola generale del principio di cassa e pertanto, se relativi a prestazioni del 2012 e incassati dopo il 12/01/2013, concorrono a formare il reddito 2013 per l'amministratore.

In tal caso la società deve:

- ✓ operare la ritenuta in base alle aliquote progressive per scaglioni di reddito vigenti nel 2013;
- ✓ calcolare le detrazioni nella misura spettante nel 2013.

Il versamento della ritenuta d'acconto

La società erogante deve provvedere al versamento della ritenuta d'acconto entro il consueto termine, ossia entro il giorno 16 del mese successivo al pagamento.

Così la ritenuta d'acconto operata sul compenso erogato nel mese di gennaio 2013 (fino al 12/01 o dal 13/01) va versata entro il 16/02/2013.

Amministratore professionista

L'art. 50 del Tuir, al comma 1, lett. c- bis), dispone che i compensi degli amministratori costituiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, **sempre che tali uffici non rientrino nell'oggetto dell'arte o professione esercitata dall'amministratore.**

In questo caso il compenso percepito **si configura come reddito di lavoro autonomo**

Con riferimento alla distinzione tra redditi assimilati a lavoro dipendente e redditi professionali, la C.M. 12 dicembre 2001, 105/E chiarisce che

- **il compenso in questione è attratto nella sfera del lavoro autonomo quando l'attività di amministratore è oggettivamente connessa alla professione esercitata.**

Rientrano in questa valutazione:

- i professionisti per i quali la prestazione di amministratore rientra nell'oggetto proprio della professione (ad esempio dottori e ragionieri commercialisti);
- o, in assenza di un'espressa previsione nelle norme dell'ordinamento professionale, i professionisti con incarico di amministratore in una società la cui attività è connessa alle

mansioni tipiche della propria professione (ad esempio un ingegnere edile membro del consiglio di amministrazione di una società che opera nel settore delle costruzioni).

Per quanto riguarda il principio di cassa "allargata" in precedenza abbiamo visto che la sua applicazione è subordinata al fatto che il reddito dell'amministratore sia equiparabile a quello di lavoro dipendente.

Il principio di cassa "allargata" non è quindi applicabile al lavoratore autonomo che svolge anche mansioni di amministratore rientranti nell'oggetto della propria attività.

Deducibilità per l'azienda

Per la società erogante il compenso degli amministratori è deducibile nell'esercizio in cui è corrisposto (principio di cassa). L'articolo 95, comma 5, del D.P.R. n.917/1986 (TUIR) dispone infatti che ***"i compensi spettanti agli amministratori delle società, sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti"***.

Come affermato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 18.6.2001, n. 57/E, la finalità del citato art. 95 è quello di *"far coincidere il periodo d'imposta in cui i compensi sono assoggettati a tassazione in capo all'amministratore con quello in cui gli stessi sono dedotti dal reddito dell'erogante"*.

Quindi, per mantenere la simmetria tra l'anno di tassazione per l'amministratore e l'anno di deducibilità per il committente, è **riconosciuta anche alla società l'applicazione del principio di cassa "allargata", in modo tale che i compensi corrisposti entro il 12.1 siano deducibili nell'anno precedente se relativi a prestazioni rese in tale periodo.**

I compensi degli amministratori erogati dopo il 12.1.2013, sono quindi deducibili dal reddito 2013 della società, anche se riferiti a prestazioni rese nel 2012.

Come sopra evidenziato, **non è possibile applicare il principio di cassa "allargata" al lavoratore autonomo che svolge mansioni di amministratore rientranti nell'oggetto della propria attività**, per le quali siano necessarie competenze tecnico-giuridiche direttamente collegate con l'attività di lavoro autonomo esercitata, ovvero in una società esercente un'attività oggettivamente connessa alle mansioni tipiche dell'attività professionale esercitata.

Per quanto riguarda i **compensi di lavoro dipendente** corrisposti ai dipendenti la deducibilità segue sempre il criterio della competenza; le retribuzioni degli stessi saranno deducibili nel periodo d'imposta 2012 anche se saranno corrisposte:

- ✓ tra l'1.01.2013 e il 14.01.2013;

✓ dopo il 14.01.2013.

Modalità di pagamento

Per i compensi percepiti "a cavallo d'anno" con mezzi di pagamento diversi dal contante (assegni, bonifici, ricevuta bancaria), occorre quindi individuare con precisione il momento rilevante nel quale il compenso si considera percepito (si pensi, ad esempio, ad un compenso pagato con assegno bancario con valuta 30.12.2012, effettivamente incassato dall'amministratore il 15.1.2013).

In questi casi possono giungere in soccorso le istruzioni fornite dall'Agenzie delle Entrate, di seguito riepilogate:

MODALITÀ DI INCASSO

In contanti

Assegno circolare o bancario

Bonifico bancario

Ricevuta bancaria

IMPUTAZIONE TEMPORALE DEL COMPENSO

data di ricevimento delle somme

data di ricevimento delle somme

data di accredito sul c/c

data di accredito sul c/c