

IL TFM AGLI AMMINISTRATORI: FOCUS SULLA TASSAZIONE E SULL'INCASSO GIURIDICO

Come noto il Trattamento di fine mandato è una specifica indennità che l'impresa si impegna a corrispondere all'Amministratore a fine mandato e l'importo deve essere stabilito da delibera Assembleare e non riguarda gli Amministratori rientranti nell'ambito del lavoro autonomo. Il trattamento di fine mandato viene regolato in maniera diversa in presenza o meno di una documentazione "recante data certa" che attribuisce all'Amministratore il diritto a questa indennità. La deducibilità del TFM ha la sua fonte normativa nell'art. 105 del T.U.I.R., che regola la disciplina degli accantonamenti TFR, ex art. 2117 c.c. e che ne stabilisce la deducibilità secondo il criterio della competenza attraverso apposito accantonamento nel bilancio d'esercizio anche se, come disposto dalla risoluzione n. 211/2008 dell'Agenzia delle Entrate, vi sono ipotesi di tassazione diverse a seconda della presenza o meno di atto avente o meno data certa ovvero:

- a) **TASSAZIONE SEPARATA:** si applica in presenza di documentazione con data certa. Attestante il diritto all'indennità con data anteriore all'inizio del rapporto di Amministratore (occorre redigere il verbale assembleare di nomina dell'amministratore con attribuzione del TFM prima dell'accettazione dell'incarico da parte dell'amministratore e la società deduce per competenza il TFM e alla fine del mandato eroga l'indennità al netto della ritenuta d'acconto del 20%); l'indennità incassata dall'Amministratore sarà soggetta a tassazione separata. La data certa anteriore al rapporto può essere soddisfatta con : -verbale Assemblea redatto da un Notaio; -autentica firme delibera assembleare da parte di un Notaio ; - registrazione delibera Assembleare presso Agenzia Entrate ; -invio all'Amministratore della delibera con raccomandata in plico senza busta ; -deposito del verbale di nomina dell'Amministratore presso la CCIAA; il timbro postale che deve ritenersi idoneo a conferire carattere di certezza alla data di una scrittura tutte le volte in cui lo scritto faccia corpo unico con il foglio sul quale il timbro stesso risulti apposto ; scambio corrispondenza con PEC ;
- b) **TASSAZIONE ORDINARIA:** si applica in caso di mancata presenza della documentazione avente data certa attestante il diritto all'indennità con data anteriore all'inizio del rapporto di Amministratore. Nel caso di specie la deducibilità del TFM avviene nell'esercizio di pagamento e non per competenza e la società, al momento del pagamento, non applica la ritenuta d'acconto del 20% ma rilascia il cedolino paga come nel caso di un compenso normale (importo soggetto a contribuzione previdenziale). Per l'Amministratore infine il compenso è soggetto a tassazione ordinaria e le relative somme vanno indicate nel quadro RC del modello Redditi Persone fisiche.

L'indennità di TFM non è disciplinata per legge ma occorre segnalare che la dottrina consiglia di quantificarne l'importo secondo i medesimi criteri previsti dall'art. 2120 C.C. per il TFR dei lavoratori dipendenti (compenso annuo lordo diviso per 13,5) anche se resta fattibile la valorizzazione del compenso in base a determinati valori di bilancio. Con riferimento al fondo accantonato, che costituisce un debito della società verso l'amministratore, occorre rammentare la recente ordinanza della Corte di Cassazione n. 1335/2016, secondo cui l'eventuale rinuncia del socio alla corresponsione del TFM costituisce incasso "giuridico" dello stesso, con il conseguente operare della ritenuta ex art. 25 D.P.R. n. 600/1973. L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n.124 del 13 ottobre 2017, ha confermato la " tesi dell'incasso giuridico " affermando che : la rinuncia ai crediti correlati a redditi che vanno acquisiti a tassazione per cassa (quali, ad esempio, i compensi spettanti agli amministratori e gli interessi relativi a finanziamenti dei soci) presuppone l'avvenuto incasso giuridico del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare, anche mediante applicazione della ritenuta di imposta" (tesi già avallata con la CM n. 73-1994). Nella pratica quotidiana gli operatori possono confrontarsi con diverse situazioni che dovranno essere trattate con le seguenti modalità operative:

1) rinuncia la TFM da parte di "socio-amministratore" (non professionista): a) per la società non si genera alcuna sopravvenienza imponibile in quanto trattasi di persona fisica non esercente attività d'impresa e non rileva nemmeno se gli accantonamenti annuali sono stati o meno dedotti per

competenza dalla società; b) la società deve applicare la ritenuta d'acconto del 20% e l'importo è tassato sul socio-amministratore come reddito assimilato al lavoro dipendente;

2) rinuncia al TFM da parte di un "amministratore non socio della società": a) nel caso di specie la società deve tassare come sopravvenienza imponibile la quota di accantonamenti dedotta in passato per competenza (non è tassata la quota di fondo non dedotta in assenza di atto avente "data certa" anteriore all'inizio del rapporto); b) non deve essere applicata la ritenuta d'acconto del 20% e l'amministratore non subisce alcuna tassazione.

CELESTE VIVENZI