L'OPINIONE

SOCIETÀ

L'amministratore di società può operare gratuitamente?

di Raffaele Marcello | 18 Novembre 2025

La gratuità dell'incarico dell'amministratore è ammessa dall'ordinamento e non viola il principio costituzionale sul diritto alla retribuzione, in quanto il rapporto che lega l'amministratore alla società non è un rapporto di lavoro ma un rapporto organico. Tuttavia, la gratuità deve essere espressamente deliberata ed accettata; non può essere presunta. Se invece il compenso è previsto, la delibera assembleare diventa il titolo giuridico costitutivo: la mancanza della delibera genera nullità civilistica del compenso e indeducibilità fiscale. Sul piano tributario inoltre hanno rilevanza la congruità dell'emolumento, il presidio del principio di cassa e la gestione corretta del compenso variabile. La giurisprudenza ha definito confini operativi stringenti, che richiedono alle società un'impostazione documentale robusta e preventiva, non meramente formale.

Gratuità dell'incarico e necessità di forma espressa

La possibilità per l'amministratore di società di svolgere l'incarico senza compenso è ammessa dall'ordinamento, ma la **gratuità** non può mai essere presunta. La stessa richiede una **fonte formale**: una clausola statutaria o una specifica delibera assembleare di nomina che preveda espressamente la gratuità e sia accettata dall'amministratore.

La **certezza della forma** è condizione indispensabile per garantire opponibilità a terzi, evitare contestazioni o pretese di compenso successivamente avanzate e prevenire possibili riclassificazioni contabili.

L'**amministratore**, anche se opera gratuitamente, resta **integralmente responsabile** ai sensi degli artt. 2392 e seguenti del c.c., con i medesimi obblighi di diligenza e responsabilità civile e penale di un amministratore retribuito.

La gratuità, quindi, non attenua i doveri gestori né limita i profili di responsabilità, ma costituisce solo una **rinuncia patrimoniale**, che deve essere chiara e documentata.

Determinazione e legittimità del compenso

Quando invece l'**incarico** è **remunerato**, la determinazione del compenso trova la propria fonte nello statuto oppure, in mancanza, in una delibera assembleare conforme all'art. 2389 del c.c.

La **delibera** non ha natura meramente confermativa o autorizzativa, ma costitutiva del diritto alla retribuzione. Senza delibera, il compenso è privo di causa giuridica e civilisticamente nullo.

La giurisprudenza è consolidata anche nel ritenere che la **delibera assembleare** rappresenti il presupposto essenziale per la legittimità e la deducibilità del compenso. Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con sentenza n. 21933 del 29 agosto 2008, hanno affermato che la corresponsione di compensi agli amministratori, in mancanza di delibera, è nulla per difetto del titolo costitutivo. La Cassazione, con sentenza n. 17673 del 19 luglio 2013, ha anche precisato che l'approvazione del bilancio contenente l'importo dei compensi non può valere come delibera di determinazione, salvo che l'assemblea sia totalitaria e abbia espressamente discusso e deliberato la misura del compenso. Con sentenza n. 20265 del 4 settembre 2013 la Suprema Corte ha poi ribadito che, in assenza di specifica deliberazione, il compenso non è deducibile fiscalmente. Analoga impostazione è stata assunta dalla giurisprudenza di merito: il Tribunale di Roma, con sentenza n. 3422 del 21 febbraio 2017, e il Tribunale di Bari, con sentenza n. 1394 del 22 aprile 2010, hanno escluso la validità di patti verbali o accordi informali intercorsi tra l'amministratore e il socio di maggioranza, in quanto privi del requisito di formalità richiesto dalla legge. Anche la Cassazione, con l'ordinanza n. 38757 del 3 dicembre 2021 ha dato continuità al principio (si vedano specificamente, al riguardo, pure sentenze: Cassazione n. 21953 del 28 ottobre 2015; Cassazione nn. 11779 e 11781 dell'8 giugno 2016; Cassazione n. 8210 del 30 marzo 2017; Cassazione n. 5763 del 3 marzo 2021) secondo cui "in tema di redditi d'impresa, non è deducibile, per difetto dei requisiti di certezza e di oggettiva determinabilità del costo di cui all'art. 109 TUIR, la spesa sostenuta da una società di capitali per i compensi agli amministratori - non stabiliti nell'atto costitutivo - in mancanza di una esplicita delibera assembleare preventiva, che non può considerarsi implicita in quella di approvazione del bilancio, né è ratificabile successivamente, stante la natura inderogabile degli artt. 2364 e 2389 del cod. civ. (nel testo successivo al D.Lgs. n. 6 del 2003)" e ha confermato che la disciplina di cui all'art. 2389 del c.c. è applicabile, per analogia, anche alle società a responsabilità limitata, sancendo così l'obbligo generalizzato della deliberazione per la validità del compenso.

Congruità e deducibilità dei compensi

Particolarmente rilevante è il tema della **congruità**.

La **misura del compenso** deve essere **ragionevole** e **proporzionata** rispetto alla dimensione dell'impresa, alla complessità gestionale e alla responsabilità connessa all'incarico.

La Cassazione, con sentenza n. 24957 del 9 dicembre 2010, ha riconosciuto la piena deducibilità dei compensi deliberati e corrisposti, escludendo che l'Amministrazione finanziaria possa sindacare l'importo se determinato in modo formale e regolare. Tuttavia, con sentenza n. 3243 del 12 febbraio 2013, la stessa Corte ha riconosciuto all'Amministrazione finanziaria il potere di **valutare la ragionevolezza e l'inerenza** del compenso, disconoscendone la deducibilità parziale in caso di manifesta sproporzione.

Tale orientamento è stato richiamato anche dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione n. 113/E del 31 dicembre 2012, in cui si afferma che i compensi devono essere determinati secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell'impresa.

In pratica, la **deducibilità piena** presuppone la capacità della società di dimostrare che l'emolumento è correlato all'attività effettivamente svolta, al livello di rischio gestorio e agli obiettivi economico-finanziari aziendali. In assenza di un dossier interno che giustifichi la misura, la società si espone al rischio di contestazione di antieconomicità o di riqualificazione come distribuzione occulta di utili.

Profili fiscali e rinuncia al compenso

Sotto il profilo fiscale, l'art. 95, comma 5, del TUIR stabilisce che i compensi agli amministratori sono **deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti**.

Per i **redditi assimilati a lavoro dipendente** trova applicazione il principio di cassa allargata, che consente la deduzione anche se il pagamento avviene entro il 12 gennaio dell'anno successivo; per gli amministratori che percepiscono **redditi professionali**, invece, vige il principio di cassa pura, con obbligo di pagamento entro il 31 dicembre.

L'inosservanza dei termini comporta l'indeducibilità del costo e l'obbligo di variazione in aumento in sede dichiarativa, salvo eventuale rilevazione di imposte anticipate se sussiste ragionevole certezza del recupero.

La **parte variabile** legata agli utili è deducibile anche se non imputata a conto economico, mediante variazione in diminuzione, purché deliberata prima della distribuzione dell'utile.

In bilancio i compensi devono essere classificati tra i **costi per servizi** e illustrati in nota integrativa ai sensi dell'art. 2427 del c.c., unitamente alle indennità e agli eventuali benefici accessori riconosciuti agli amministratori.

Un'ulteriore criticità riguarda la **rinuncia al compenso deliberato**. L'Agenzia delle Entrate, con C.M. n. 73 del 27 maggio 1994 e Risoluzione n. 124/E del 13 ottobre 2017, ha sostenuto che la rinuncia configura un "incasso giuridico", fondato sulla *fictio iuris* secondo cui il credito, ancorché non materialmente percepito, si considera incassato al momento della rinuncia. Ne consegue che la rinuncia non elimina l'imponibilità del reddito, determinando comunque l'obbligo di ritenuta alla fonte per la società e di tassazione in capo al beneficiario. In tali ipotesi, la soluzione corretta e meno rischiosa consiste nella rideterminazione preventiva del compenso mediante nuova delibera assembleare, evitando rinunce *ex post*.

Per concludere

L'insieme delle pronunce citate e della disciplina fiscale evidenzia un quadro organico coerente: il **compenso dell'amministratore** costituisce un istituto unitario, regolato da principi civilistici, contabili e tributari che devono essere applicati in modo coordinato.

La **gratuità** è legittima solo se formalizzata e accettata; la **remunerazione**, invece, richiede una delibera valida, congrua, tempestiva e accompagnata da pagamento effettivo nei termini previsti. La gestione corretta di tali elementi non ha valore meramente formale, ma rappresenta una condizione sostanziale di validità e deducibilità.

In conclusione, l'**amministratore gratuito** è ammissibile ma deve essere nominato con atto espresso che ne certifichi la gratuità; l'**amministratore remunerato**, invece, necessita di una delibera specifica, di compensi proporzionati, di regolare pagamento e di adeguata documentazione di supporto.

L'assenza di tali presidi comporta, a seconda dei casi, nullità civilistica, indeducibilità fiscale o contestazione di distribuzione indiretta di utili.

Una **corretta pianificazione preventiva** consente di gestire in modo trasparente un ambito particolarmente esposto a controlli e di rafforzare complessivamente la qualità della *governance* societaria.