

Roma, 13 dicembre 2021

CHIARIMENTI IN TEMA DI COMPATIBILITÀ DELL'INCARICO DI PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE CON IL CONTESTUALE RAPPORTO DI LAVORO CON LA SOCIETÀ (NOTA A CASS. V 23 NOVEMBRE 2021, N. 36362)

Con sentenza n. 36362 del 23 novembre 2021, la Corte di Cassazione – Sezione tributaria civile – ha sostenuto che *"in tema di imposte sui redditi sussiste l'assoluta incompatibilità tra la qualità di lavoratore dipendente di una società di capitali e la carica di presidenza del consiglio di amministrazione o di amministratore unico della stessa, in quanto il cumulo nella stessa persona dei poteri di rappresentanza dell'ente sociale, di direzione, di controllo e di disciplina rende impossibile quella diversificazione delle parti del rapporto di lavoro e delle relative distinte attribuzioni che è necessaria perché sia riscontrabile l'essenziale ed indefettibile elemento della subordinazione, con conseguente indeducibilità dal reddito della società del relativo costo da lavoro dipendente. La compatibilità della qualità di socio amministratore, membro del consiglio di amministrazione di una società di capitali, con quella di lavoratore dipendente della stessa società, ai fini della deducibilità del relativo costo dal reddito di impresa, non deve essere verificata solo in via formale, con riferimento esclusivo allo statuto e alle delibere societarie, occorrendo invece accertare in concreto la sussistenza o meno del vincolo di subordinazione gerarchica, del potere direttivo e di quello disciplinare e, in particolare, lo svolgimento di mansioni diverse da quelle proprie della carica sociale rivestita"*.

Il principio di diritto e la giurisprudenza citata in motivazione dalla sentenza in esame non sembrano prefigurare un orientamento della Cassazione "innovativo" rispetto al passato, perché l'incompatibilità tra la presidenza dell'organo amministrativo e il rapporto di lavoro pare sussistere solo qualora vi sia piena corrispondenza nella stessa persona tra la posizione di lavoratore subordinato e quella di soggetto dotato di poteri di direzione, controllo e disciplina in misura tale da rendere assente l'essenziale elemento della subordinazione.

Se l'incompatibilità fosse da intendersi in senso assoluto, indipendentemente dalla suddetta corrispondenza e a prescindere dalla sussistenza del cumulo di poteri, tale regola sarebbe in potenziale contrasto con alcuni precedenti citati a conforto nella stessa motivazione della sentenza in esame, quali ad es. Cass., sez. L, 21 maggio 2002, n. 7465; Cass., 21 gennaio 1993, n. 706; Cass., sez. L, 25 maggio 1991, n. 5944; Cass., sez. L, 13 novembre 1989, n. 4781, ove – al contrario - si rinviene la compatibilità tra amministratore e socio dirigente soggetto "alle direttive ed al controllo dell'organo collegiale amministrativo formato dai medesimi due soci".

Vi sono poi ulteriori pronunciamenti, quali Cass., sez. 5, 28 aprile 2021, n. 11161; Cass., sez. L, 26 ottobre 1996, n. 9368; Cass., 25 maggio 1991, n. 5944; Cass., sez. L, 11 novembre 1993, n. 11119; Cass., sez. L, 15 febbraio 1985, n. 1316, ove si invoca l'accertamento "in concreto" dell'assoggettamento ad un "effettivo potere di supremazia gerarchica e disciplinare".

NOTA CONGIUNTA DEI SERVIZI LEGISLATIVI

Ed infine, è opportuno ricordare Cass., sez. L, 29 maggio 1998, n. 5352; Cass., sez. L, 5 aprile 1990, n. 2823; anche Cass., sez. 5, 28 aprile 2021, n. 11161, ove si statuisce che *“solo quindi nel caso di amministratore unico di società di capitali datrice di lavoro non è configurabile il vincolo di subordinazione, perché mancherebbe la soggezione del prestatore ad un potere sovraordinato di controllo e disciplina, escluso dalla immedesimazione in unico soggetto della veste di esecutore della volontà sociale e di quella di unico organo competente ad esprimerla”*.

Verrebbe quindi indirettamente confermata la regola secondo la quale **amministratore e presidente dell'organo amministrativo sono ruoli incompatibili con quello di lavoro subordinato (a fini tributari e previdenziali) solo in quanto sussista cumulo dei poteri di direzione, controllo e disciplina** (in altre parole il potere di gestione del personale). Se invece in capo al presidente non si riscontra tale cumulo di poteri (perché assegnati al collegio o ad altro componente del cda) non dovrebbero esserci problemi di compatibilità.

Si tratta peraltro di materia, quella della compatibilità tra ruolo di presidente e rapporto di lavoro, già affrontata dall'INPS nel messaggio n. 12441 dell'8 giugno 2011. L'Istituto ha infatti sostenuto che *“anche nei confronti del presidente di cooperativa può essere ammessa la compatibilità della carica ricoperta con il lavoro subordinato, ogni qual volta ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:*

- *il potere deliberativo (come regolato dall'atto costitutivo e dallo statuto), diretto a formare la volontà dell'ente, sia affidato ad un organo diverso (consiglio di amministrazione o amministratore unico¹);*
- *il presidente svolga, in concreto e nella veste di lavoratore dipendente, ai sensi dell'art. 1, comma 3, Legge 142/2001, mansioni estranee al rapporto organico con la cooperativa, contraddistinte dai caratteri tipici della subordinazione anche, eventualmente, nella forma attenuata del lavoro dirigenziale”*.

Il tema è di particolare delicatezza e in sede di Alleanza delle Cooperative Italiane si sta valutando con attenzione se il contenuto e l'oggetto del giudizio possa essere considerato coerente con i precedenti giurisprudenziali e dello stesso INPS (nel qual caso non ci sarebbero problemi) ovvero debba invece intendersi come “innovativo”. In quest'ultimo caso, l'Alleanza delle Cooperative intraprenderà le azioni più opportune per ottenere un chiarimento sul piano amministrativo o, addirittura, legislativo.

¹ Figura che, come è noto è stata soppressa, dall'articolo 1, comma 936, della legge 205/2017 (legge di bilancio 2018)