



*ADAPT - Scuola di alta formazione sulle relazioni industriali e di lavoro*

*Per iscriverti al Bollettino ADAPT [clicca qui](#)  
Per entrare nella **Scuola di ADAPT** e nel progetto **Fabbrica dei talenti** scrivi a: [selezione@adapt.it](mailto:selezione@adapt.it)*

### **Il Legislatore fiscale italiano ammette oggi la piena deducibilità dei costi**

sostenuti dall'azienda per l'erogazione di misure di welfare per finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, che trovino loro **fonte in contratti, accordi o regolamenti aziendali (art. 51 co. 2 lett. f) e art. 95 TUIR)**. Dapprima con circolare n. 28/E del 2016 e più di recente con la **circolare n. 5/E** del 2018, l'Agenzia delle Entrate ha tenuto a precisare che tale estensione di deducibilità (l'art. 100 TUIR la consente, al di fuori delle ipotesi sopra riportate, cioè quando le misure di welfare sono volontarie e non obbligatorie, entro il 5 per mille dell'ammontare dei costi per personale dipendente) trova applicazione nel caso in cui vi sia contratto, accordo o regolamento «che configuri l'adempimento di un obbligo negoziale».

Dire che un regolamento "configura l'adempimento" significa dire - in senso strettamente letterale - che **esso stesso è l'oggetto dell'obbligo negoziale, e non la fonte generatrice di tale obbligo**, come invece potrebbe sembrare (ed è sembrato) a una prima lettura. In altri termini, **l'impresa per adempiere ad un obbligo negoziale** (che evidentemente trova fonte in un precedente negozio giuridico, ad esempio in un integrativo aziendale) **adotta un certo regolamento**.

Con ciò il testo sembra riferirsi dunque unicamente a quei casi (peraltro diffusi) di **clausole di rinvio** inserite in accordi istitutivi di premi di risultato e misure di welfare **che prevedono la successiva adozione di un regolamento aziendale** da parte del datore di lavoro, **utile per disciplinare dettaglio criteri, requisiti, modalità di accesso alle misure di welfare**. Se così fosse, **a nulla servirebbe la**



**specificazione della Agenzia, posto che già la legge include contratti e accordi quali fonti utili ad ammettere la piena deducibilità**, posto che la fonte dell'obbligazione sarebbe anzitutto l'accordo aziendale a monte, e non già il regolamento "attuativo".

Volendo andare più a fondo nell'indagine, possiamo prendere a prestito la teoria del civilista Rodolfo Sacco (cfr. R. Sacco, G. De Nova, *Il contratto, Trattato di diritto privato*, vol. X, diretto da P. Rescigno, 3<sup>a</sup> ed., Utet, Torino, 2004), il quale si lamenta del "dogma della bilateralità" (per cui il contratto è unicamente quell'accordo raggiunto *tra due o più parti*, secondo lo schema dell'art. 1321 c.c.) diffuso nella dottrina civilistica italiana, sostenendo che in realtà l'ordinamento conosce ipotesi di **contratti unilaterali**. Per fare ciò afferma la centralità **dell'art. 1333 c.c. ("contratto con obbligazione del solo proponente")**: «La proposta diretta a concludere un contratto con obbligazione solo per il proponente, è irrevocabile appena giunge a conoscenza della parte alla quale è destinata». È la teoria del **contratto unilaterale**.

Ricondotto così quel regolamento alla disciplina dei contratti, trova pure applicazione **l'art. 1353 Cod. civ. ("contratto condizionale")** secondo cui «Le parti [qui, il datore di lavoro] possono *subordinare l'efficacia* o la risoluzione del contratto [qui, il regolamento welfare] o di un singolo patto *a un avvenimento futuro e incerto* [qui, ad es., il verificarsi di un determinato obiettivo di redditività, cui subordino il riconoscimento di determinate misure di welfare]». Ma allora si applica anche **l'art. 1355 Cod. civ. ("Condizione meramente potestativa")**, per cui «è *nulla* l'alienazione di un diritto o *l'assunzione di un obbligo* [qui, la messa a disposizione o meno delle somme destinate a welfare] a una condizione sospensiva che la faccia dipendere dalla *mera volontà dell'alienante* o, rispettivamente, da quella del debitore».

E questa non è altro che la traduzione, nelle categorie note al diritto civile, di quanto sostiene l'interpello 954 - 1417/2016 laddove "contesta" la piena deducibilità delle misure previste in un regolamento che preveda che il datore di lavoro «avrà facoltà di

*cessare unilateralmente e discrezionalmente l'implementazione e l'efficacia del Piano Welfare al termine di ciascun anno di riferimento, senza che da questo possa derivare alcun successivo obbligo nei confronti dei collaboratori, né per far sorgere diritti di qualsiasi natura in capo a questi ultimi».*

Non sono dunque certo venute meno quelle incertezze sul piano interpretativo che - almeno tra gli operatori e quindi nella prassi - si erano poste già all'indomani della pubblicazione della circolare del 2016 con riferimento alla specificazione del regolamento «che configuri l'adempimento di un obbligo negoziale». **Se la più recente circolare 5/E voleva essere una occasione, oltre che di aggiornamento, di chiarificazione, quest'occasione può dirsi mancata.** Quantomeno su questo specifico aspetto.

### **Marco Menegotto**

Scuola di dottorato in Formazione della persona e mercato del lavoro  
Università degli Studi di Bergamo

 [@MarcoMenegotto](#)

Scarica il **PDF** 

### Leggi anche

1. **Le novità (e le mancanze) della Circolare 5/E sul welfare aziendale** Emmanuele Massagli...
2. **Dizionario breve sul welfare aziendale a cura di ADAPT e AIWA** 6. Contratto di rete Marco Menegotto...
3. **Dizionario breve sul welfare aziendale a cura di ADAPT e AIWA** 9. Conto Welfare Giada Benincasa...
4. **Dizionario breve sul welfare aziendale a cura di ADAPT e AIWA** 10. Enti bilaterali Adua Sabato...
5. **Dizionario breve sul welfare aziendale a cura di ADAPT e AIWA** 16. Previdenza complementare Adua Maria Sabato...
6. **Dizionario breve sul welfare aziendale a cura di ADAPT e AIWA** 22. Welfare diretto o non rimborsuale Giulia Tiberi...