

*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)*

*Bollettino ADAPT 20 maggio 2019, n. 19*

**L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta n. 10 del 25 gennaio 2019, è tornata sul tema dei piani di welfare aziendale rivolti agli amministratori di azienda**, escludendo, nel caso di specie, l'applicabilità del beneficio fiscale dell'art.51, comma 2 lettera f) del TUIR all'amministratore unico di una società, percettore di un compenso inquadrabile tra i redditi assimilati ai redditi di lavoro dipendente.

Tale soluzione si fonda su due motivazioni: la prima riguarda la costruzione della categoria "manager", che viene ritenuta inidonea, nel caso di specie, a configurare "una categoria di dipendenti" ai sensi della Circolare AE n. 5/E del 2018; la seconda origina dalla posizione dell'amministratore di società che di per sé non è incompatibile con quella di lavoratore subordinato, tuttavia, nel caso attenzionato, l'immedesimazione organica tra la persona fisica e la società fa venir meno il requisito della subordinazione, escludendo la possibilità di ritenere l'amministratore unico quale destinatario di beni e servizi di welfare aziendale.

Per quanto attiene il primo aspetto, la Risposta n. 10 del 25 gennaio 2019 evidenzia una costruzione della categoria "manager" volta, non alla creazione di un gruppo omogeneo di lavoratori, bensì all'accorpamento di due figure per evitare che tale beneficio potesse risultare ad personam (per approfondimenti sulla Risposta vedi L. Di Paolo, *[Il Welfare aziendale anche agli stagisti e ai lavoratori in somministrazione](#)*, in Bollettino ADAPT, n. 7/2019).

In ordine al secondo punto è opportuno evidenziare che gli orientamenti dell'Agenzia dell'Entrate hanno contribuito a configurare **una accezione estensiva** per quanto riguarda il

termine **“dipendenti” da un punto di vista reddituale**, includendo tra i potenziali destinatari del welfare (cd. on top), **non solo i percettori di reddito da lavoro dipendente** in senso stretto ma anche quei lavoratori che abbiano **redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente**.

In particolare, secondo l'art.50 (ex articolo 47) del TUIR la lettera c-bis), sono qualificabili come “redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente”, i redditi derivanti dalla prestazione realizzata con un contratto di collaborazione coordinata e continuativa ma anche i compensi dei lavoratori soci di cooperative, di soggetti impegnati in lavori socialmente utili, le somme percepite come borse di studio o assegno, premio o sussidio per fini di studio o addestramento professionale ( cfr. l'ammissibilità dei piani di welfare per stagisti nella stessa Risposta n. 10), nonché i compensi percepiti da amministratori da amministratori, sindaci e revisori di società, associazioni ed altri enti con o senza personalità giuridica.

In aggiunta, l'articolo 48-bis dello stesso TUIR specifica che: “ai fini della determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente si applicano le disposizioni dell'articolo 48 (ora articolo 51)”. Dunque, la medesima disciplina utilizzata per l'individuazione del reddito di lavoro dipendente può essere utilizzata non solo per gli elementi che costituiscono il reddito, ma anche per quelli che ne sono esclusi (a tal proposito cfr. Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 67/E del 6 luglio 2001).

In tal modo, l'Agenzia delle Entrate, per la determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente effettua un rimando integrale all'articolo 51 del TUIR, aprendo quindi la possibilità, anche agli amministratori spesso legati all'azienda da un contratto di collaborazione coordinata e continuativa, di godere dei benefici fiscali legati al welfare aziendale.

A conferma di ciò, la Direzione lombarda dell'Agenzia delle Entrate con la **Risposta n. 954 - 1417/2016**, aveva accettato i piani di welfare rivolti agli amministratori di azienda **se contrattualizzati mediante collaborazione coordinata e continuativa**, in quanto percettori di reddito di lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente, come previsto dall'art. 50, comma 1, lett. c-bis) del Tuir, in aggiunta al fatto che, essendo sei gli amministratori, non si presupponeva una incompatibilità con la caratteristica di lavoratore subordinato.

Nella **Risposta n. 10 del 25 gennaio 2019** della Direzione Centrale PMI, l'Agenzia delle Entrate torna a parlare del welfare aziendale destinato agli amministratori, in questo caso però, con riferimento a beni e servizi destinati all'amministratore unico, sottolineando che la posizione di amministratore di una società non è di per sé incompatibile con quella di lavoratore subordinato tuttavia, affinché si possa parlare di lavoro subordinato, è necessario che la prestazione si svolga "alle dipendenze e sotto la direzione di altri" (art. 49, comma 1, del Tuir).

La subordinazione infatti presuppone l'esistenza di un rapporto ineguale tra due soggetti, di **alterità**, e la stessa Corte di Cassazione (Sentenza n. 24188 del 13 novembre 2006) richiamata nella Risposta, ha escluso che questa condizione possa ricorrere nel caso dell'amministratore unico, definendo incompatibile tale qualifica con quella di lavoratore subordinato.

Nel caso di specie, l'immedesimazione organica tra la persona fisica e la società e, conseguentemente, l'assenza del requisito della subordinazione è rinvenibile, in maniera ancora più lampante, nello stesso regolamento aziendale sottoscritto dall'amministratore unico della società nell'esercizio dei poteri propri di datore di lavoro, pertanto, si esclude la possibilità di ritenere l'amministratore unico destinatario di beni e servizi di welfare aziendale.

**Il problema che emerge non è dunque legato al fatto che il welfare aziendale sia destinato ad un amministratore, bensì al fatto che tale amministratore sia unico.** Una ulteriore precisazione potrebbe arrivare dall'Agenzia delle Entrate con riferimento all'eventualità, sempre più diffusa nella prassi, che l'amministratore unico deliberi un piano di welfare destinato in modo eguale a sé stesso e alla generalità dei dipendenti.

In conclusione si evidenzia come l'orientamento dell'AE, anche in conseguenza alla Risposta n.10, sembra volgere nel senso di: (a) considerare estensivamente l'indicazione legislativa relativa al concetto di "dipendenti", includendovi sia i lavoratori subordinati in senso stretto sia lavoratori che svolgono attività sostanzialmente assimilabili e costituiscono categorie omogenee e non opportunistiche di lavoratori non autonomi; (b) specificare che l'amministratore unico, per come

individuato nel regolamento in questione, non può essere destinatario di un piano di welfare.

**Giulia Tiberi**

Scuola di dottorato in Formazione della persona e mercato del lavoro

Università degli Studi di Bergamo

 [@giulia\\_tiberi](https://twitter.com/giulia_tiberi)