

*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*

Bollettino ADAPT 18 febbraio 2019, n. 7

L'Agenzia delle Entrate con [Risposta n.10 del 25 gennaio 2019](#), ha ammesso la deducibilità integrale delle spese relative ai beni e i servizi di welfare aziendale anche quando questi ultimi sono destinati agli stagisti e ai lavoratori cosiddetti somministrati.

L'Agenzia si è pronunciata in relazione ad un'istanza di interpello promossa da un'azienda alberghiera intenzionata ad erogare misure di welfare a favore di due categorie di lavoratori occupati presso la propria struttura, i manager e gli addetti di sala.

La prima categoria comprendeva l'amministratore unico della società e il direttore di sala i quali avrebbe avuto diritto a fruire di benefit rientranti nell'art. 51, co 2, lett. f) e f-bis) del Tuir nelle forme dell'assistenza domiciliare ai familiari e della frequenza di un corso privato di lingua per i figli. La seconda categoria includeva, invece, tutti gli addetti di sala, a favore dei quali era stato messo a disposizione un servizio di checkup cardiaco presso una struttura sanitaria convenzionata.

In questo secondo gruppo, oltre ai lavoratori dipendenti dell'impresa, erano presenti un lavoratore in somministrazione e uno stagista.

Presupposto del welfare aziendale è che i soggetti destinatari delle misure siano precettori di reddito da lavoro dipendente. L' Agenzia ha ritenuto che tale presupposto ricorre anche nelle due ipotesi sopramenzionate.

Lavoratore in somministrazione

Il lavoratore in somministrazione è un lavoratore subordinato precettore di redditi da lavoro di cui

all'art. 49 del Tuir anche se alle dipendenze di un'azienda diversa da quella in cui svolge la propria attività lavorativa. La base imponibile del proprio reddito è determinata ai sensi dell'art. 51 del Tuir e, di conseguenza, le prestazioni elencate al comma 2 del medesimo articolo, se erogate a suo vantaggio, non concorreranno a formare reddito tassabile.

Il loro accesso ai piani di welfare è inoltre garantito dal principio della parità di trattamento^[1]. I lavoratori dipendenti del somministratore, infatti, hanno diritto a un trattamento economico e normativo complessivamente non inferiore a quella dei dipendenti di pari livello dell'utilizzatore, a parità di mansioni svolte^[2]. I costi delle misure di welfare erogate al lavoratore sono a carico dell'agenzia di somministrazione, salvo diversa disposizione delle parti.

Stagista

Lo stagista, pur non essendo un dipendente, potrà essere beneficiario dei piani di welfare erogati dall'azienda in cui svolge il proprio tirocinio in quanto l'art. 50, comma 1, lett. c) del Tuir assimila il suo reddito a quello di lavoro dipendente. Alla sua indennità si applicheranno le stesse regole valide per tale tipologia di reddito. L'art. 52 del Tuir, infatti, dispone che, "ai fini della determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente si applicano le disposizioni dell'articolo 48 [rectius 51].", fatte salve specifiche deroghe, tra le quali nulla è disposto in relazione alla lettera c) dell'articolo 50 laddove sono qualificati redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente "le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante".

Amministratore unico

Similare argomentazione era già stata utilizzata dalla direzione lombarda della Agenzia delle Entrate che, rispondendo a un interpello poi diventato piuttosto celebre tra gli addetti ai lavori (n. 954 - 1417/2016), aveva accettato i piani di welfare rivolti agli amministratori di azienda se contrattualizzati mediante collaborazione coordinata e continuativa. Gli amministratori, i sindaci o i revisori di società, quindi, possono essere beneficiari di misure di welfare, in quanto precettori di

reddito di lavoro assimilato a quello di lavoro dipendente, come previsto dall'art. 50, comma 1, lett. c-bis) del Tuir. La loro posizione è coincidente con quella degli stagisti e sulla base degli stessi presupposti le prestazioni di cui all'art. 51, co. 2 del Tuir sono escluse dalla base imponibile del loro reddito.

L'Agenzia, ai fini di una migliore analisi del caso in esame, ha inoltre chiarito che in linea generale la posizione di amministratore di una società non è incompatibile con quella di lavoratore subordinato nel momento in cui svolge la propria prestazione "alle dipendenze e sotto la direzione altrui" (art. 49, comma 1, del Tuir). La subordinazione però presuppone tra due soggetti l'esistenza di un rapporto ineguale, di alterità, in cui sia il datore a decidere gli orari e le modalità di esecuzione della prestazione, usando strumenti o componenti di capitale forniti dallo stesso datore e sotto le sue prescrizioni tecniche. La Corte di Cassazione ha escluso che questa condizione possa ricorrere nel caso dell'amministratore unico definendo incompatibile tale qualifica con quella di lavoratore subordinato (Sentenza n. 24188 del 13 novembre 2006). 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.

Manager

Sempre nel caso di specie dell'interpello in commento, l'Amministrazione finanziaria ha, inoltre, reputato la categoria "manager" non in linea con la normativa poiché nella situazione rappresentata non rappresentava una "categoria omogenea" di lavoratori, bensì piuttosto una categoria mista, composta soltanto da un amministratore co.co.co e un manager dipendente.

Deducibilità dei costi relativi ai benefit

In ultimo, è stato ribadito che la deducibilità integrale dei costi sostenuti per erogare le misure di welfare, ai sensi dell'art. 95 del Tuir, è subordinata all'adozione di un regolamento aziendale che configuri l'adempimento di un obbligo negoziale. A tal fine, il regolamento non deve essere

modificabile o revocabile fino a una data chiaramente indicata.

In caso contrario, le spese sostenute per erogare gli oneri di utilità sociale, di cui all'art. 100 del Tuir, saranno soggetta a una deducibilità limitata nella misura del 5 per 1000 per prestazione da lavoro dipendente.

Lorenza Di Paolo

Scuola di dottorato in Formazione della persona e mercato del lavoro

Università degli Studi di Bergamo

 [@lorenza_paolo](https://twitter.com/lorenza_paolo)

[1] Art. 23, comma 1, D. Lgs. N. 276/2003)

[2] Tale disposizione ha lo scopo di evitare un ricorso alla somministrazione determinato esclusivamente dalle sole ragioni di contenimento del costo-lavoro (anziché da ragioni organizzative) e di garantire ai lavoratori in somministrazione un livello minimo di trattamento equamente calibrato su quello goduto dai dipendenti dell'utilizzatore (D.L. Meroni, in D&L, IV, 2009)