

Direzione Centrale Entrate e Recupero Crediti
Coordinamento Generale Legale

Roma, 17-09-2019

Messaggio n. 3359

OGGETTO: Compatibilità della titolarità di cariche sociali nell'ambito di società di capitali e lo svolgimento di attività di lavoro subordinato per la stessa società. Precisazioni

Con il presente messaggio, rivolto agli operatori economici e alle strutture territoriali dell'Istituto, si illustra il consolidato orientamento formatosi in seno alla giurisprudenza di legittimità in ordine alla compatibilità tra la titolarità di cariche sociali e l'instaurazione, tra la società e la persona fisica che l'amministra, di un autonomo e diverso rapporto di lavoro subordinato, atteso che il riconoscimento di detto rapporto esplica effetto ai fini delle assicurazioni obbligatorie previdenziali e assistenziali.

Si riassumono, pertanto, al fine di assicurare uniformità di comportamento dei soggetti coinvolti, i principi di base espressi in materia con riguardo, in generale, alla figura dell'amministratore di società di capitali nelle sue funzioni tipiche di gestione e di rappresentanza dell'ente, essendo il soggetto che, immedesimandosi nella società, le consente di agire e di raggiungere i propri fini imprenditoriali.

Si ricorda, in proposito, che l'Istituto con la circolare n. 179 dell'8 agosto 1989, avente ad oggetto "*Accertamenti e valutazione della sussistenza del rapporto di lavoro subordinato*", nell'illustrare i criteri per la valutazione dei rapporti lavorativi instaurati

con società di capitali da soggetti che al contempo vi ricoprono determinate cariche, aveva escluso, in linea di massima, che per i “presidenti, gli amministratori unici ed i consiglieri delegati” potesse essere riconosciuto un rapporto di lavoro subordinato valido con la medesima società.

Allo stato, le precisazioni fornite con la citata circolare sono da intendersi, tuttavia, in parte rivisitate dal successivo messaggio n. 12441 dell'8 giugno 2011, nell'ambito del quale sono stati forniti chiarimenti ed indicazioni in ordine alla possibilità di instaurazione di un valido rapporto di lavoro subordinato tra la società cooperativa ed il presidente della medesima.

In particolare, l'Istituto ha individuato i criteri cui attenersi per valutare la configurabilità di detto rapporto sulla base dei principi espressi dalla Corte di Cassazione con riferimento alla disciplina relativa all'amministratore di società di capitali, stante la portata di carattere generale della medesima e, quindi, l'effettiva mutuabilità nell'ambito delle società cooperative.

Infatti, già a partire dagli anni 90, la giurisprudenza della Suprema Corte si è uniformata al criterio generale in base al quale l'incarico per lo svolgimento di un'attività gestoria, come quella dell'amministratore, in una società di capitali non esclude astrattamente la configurabilità di un rapporto di lavoro subordinato (fatte salve alcune eccezioni).

A sostegno della compatibilità di una duplicazione di posizioni giuridiche in capo alla stessa persona fisica è stato argomentato (Cass., Sez. Un., n. 10680/1994 e Cass. n. 1793/1996) che *“né il contratto di società, né l'esistenza del rapporto organico che lega l'amministratore alla società, valgono ad escludere la configurabilità di un rapporto obbligatorio tra amministratori e società, avente ad oggetto, da un lato la prestazione di lavoro e, dall'altro lato la corresponsione di un compenso sinallagmaticamente collegato alla prestazione stessa. Ciò perché, in particolare, il rapporto organico concerne soltanto i terzi, verso i quali gli atti giuridici compiuti dall'organo vengono direttamente imputati alla società [...]; con la conseguenza che, sempre verso i terzi, assume rilevanza solo la persona giuridica rappresentata, non anche la persona fisica. Ma nulla esclude che nei rapporti interni sussistano rapporti obbligatori tra le due persone”*, anche di lavoro subordinato. Pertanto, *“resta comunque escluso che alla riconoscibilità di un rapporto di lavoro subordinato sia di ostacolo la mera qualità di rappresentante legale della società, come presidente di essa”*.

Peraltro, secondo la Suprema Corte (cfr. le sentenze n. 18476/2014 e n. 24972/2013) *“l'essere organo di una persona giuridica di per sé non osta alla possibilità di configurare tra la persona giuridica stessa ed il suddetto organo un rapporto di lavoro subordinato, quando in tale rapporto sussistano le caratteristiche dell'assoggettamento, nonostante la carica sociale, al potere direttivo, di controllo e disciplinare dell'organo di amministrazione dell'ente”*.

In altri termini, la carica di presidente, in sé considerata, non è incompatibile con lo status di lavoratore subordinato poiché anche il presidente di società, al pari di qualsiasi membro del consiglio di amministrazione, può essere soggetto alle direttive, alle decisioni ed al controllo dell'organo collegiale (cfr., tra le altre, Cass. n. 11978/2004, n. 1793/1996 e n. 18414/2013). Tale affermazione non è neppure contraddetta

dall'eventuale conferimento del potere di rappresentanza al presidente, atteso che tale delega non estende automaticamente allo stesso i diversi poteri deliberativi.

Diversamente accade per l'amministratore unico della società, che, come ricordato in copiose pronunce, è detentore del potere di esprimere da solo la volontà propria dell'ente sociale, come anche i poteri di controllo, di comando e di disciplina. In questo caso, l'assenza di una relazione intersoggettiva, suscettibile – almeno astrattamente – di una distinzione tra la posizione del lavoratore in qualità di organo direttivo della società e quella del lavoratore come soggetto esecutore delle prestazioni lavorative personali (che, di fatto, dipendono dallo stesso organo direttivo), ha portato i giudici a sancire un principio di non compatibilità tra la qualità di lavoratore dipendente di una società e la carica di amministratore unico della medesima^[1] (cfr., *ex plurimis*, Cass. civ. n. 24188/2006).

Per quanto concerne l'amministratore delegato, si fa presente che la portata della delega conferita dal consiglio di amministrazione a tale organo (che, come noto, può essere generale e, come tale, implicante la gestione globale della società ovvero parziale, qualora vengano delegati limitati atti gestori) sarà rilevante ai fini dell'ammissibilità o meno della coesistenza della carica con quella di lavoratore dipendente.

Nelle ipotesi in cui l'amministratore sia munito di delega generale con facoltà di agire senza il consenso del consiglio di amministrazione si ritiene, pertanto, che sia esclusa la possibilità di intrattenere un valido rapporto di lavoro subordinato con la società per detto soggetto^[2].

Diversamente, l'attribuzione da parte del consiglio di amministrazione del solo potere di rappresentanza ovvero di specifiche e limitate deleghe all'amministratore non è ostativo, in linea generale, all'instaurazione di genuini rapporti di lavoro subordinato.

In ogni caso, ai fini della valutazione dell'ammissibilità di detti rapporti, sono altresì rilevanti i rapporti intercorrenti fra l'organo delegato e il consiglio di amministrazione, la pluralità ed il numero degli amministratori delegati e la facoltà di agire congiuntamente o disgiuntamente, oltre – naturalmente – alla sussistenza degli elementi caratterizzanti il vincolo di subordinazione.

La configurabilità del rapporto di lavoro subordinato è, inoltre, da escludere con riferimento all'unico socio, giacché la concentrazione della proprietà delle azioni nelle mani di una sola persona esclude – nonostante l'esistenza della società come distinto soggetto giuridico – l'effettiva soggezione del socio unico alle direttive di un organo societario. Parimenti, il socio che abbia assunto di fatto nell'ambito della società l'effettiva ed esclusiva titolarità dei poteri di gestione, tanto da risultare “sovrano” della società stessa, non può assumere contemporaneamente anche la diversa figura di lavoratore subordinato (cfr. Cass. civ., Sez. lavoro, n. 21759/2004)^[3] essendo esclusa la possibilità di ricollegare ad una volontà “sociale” distinta la costituzione e gestione del rapporto di lavoro.

In linea generale, sempre con riguardo alla figura del socio di società di capitali che assumi in capo a sé anche l'incarico di amministratore, si ricorda che detta semplice circostanza – ancorché possa essere sintomatica della non sussistenza del vincolo di subordinazione – non è di per sé sufficiente a concludere per la non configurabilità del

rapporto di lavoro subordinato, in quanto in tali fattispecie, secondo la Suprema Corte, sono da vagliare disgiuntamente, caso per caso, sia la condizione di possessore di parte del capitale sociale sia l'incarico gestorio, tenendo conto delle istruzioni fornite dall'Istituto anche nell'ambito del presente messaggio.

Pertanto, una volta stabilita l'astratta possibilità di instaurazione, tra la società e la persona fisica che la rappresenta e la gestisce, di un autonomo e parallelo diverso rapporto che può assumere le caratteristiche del lavoro subordinato, dovrà accertarsi in concreto l'oggettivo svolgimento di attività estranee alle funzioni inerenti al rapporto organico e che tali attività siano contraddistinte dai caratteri tipici della subordinazione (cfr., *ex plurimis*, Cass. civ. n. 1399/2000, n. 329/2002 e n. 12630/2008).

Con particolare riferimento al requisito del vincolo di subordinazione, quale elemento tipico qualificante del rapporto di lavoro ex art. 2094 c.c., la Corte ha sottolineato che chi intende farlo valere ha l'onere di provare in modo certo l'assoggettamento – nonostante le suddette cariche sociali – al potere direttivo, di controllo e disciplinare dell'organo di amministrazione della società nel suo complesso, il quale, inevitabilmente, limita la libertà di azione e di scelta nell'esercizio della funzione e dell'attività lavorativa del dipendente (cfr. Cass. civ. n. 24972/2013, n. 18476/2013 e n. 18414/2013).

Anche di recente la giurisprudenza di legittimità (Cass. 3 aprile 2019, n. 9273, confermativa di Cass. n. 29761/18, e n. 19596/16), nel ribadire il principio secondo il quale le qualità di amministratore e di lavoratore subordinato di una stessa società di capitali sono cumulabili, purché si accerti l'attribuzione di mansioni diverse da quelle proprie della carica sociale, ha altresì individuato, in capo al soggetto che intenda far valere il rapporto di lavoro subordinato, l'obbligo di fornire la prova del vincolo di subordinazione, cioè l'assoggettamento, nonostante la carica sociale rivestita, al potere direttivo, di controllo e disciplinare dell'organo di amministrazione della società.

Ai fini dell'accertamento del rapporto di lavoro dipendente si terrà conto della sussistenza anche di altri elementi sintomatici della subordinazione individuati dalla giurisprudenza e riproposti dalla prassi amministrativa adottata dall'Istituto (cfr. le circolari n. 179/1989 e n. 117/1983), quali la periodicità e la predeterminazione della retribuzione, l'osservanza di un orario contrattuale di lavoro, l'inquadramento all'interno di una specifica organizzazione aziendale, l'assenza di una pur minima organizzazione imprenditoriale, l'assenza di rischio in capo al lavoratore, la distinzione tra importi corrisposti a titolo di retribuzione da quelli derivanti da proventi societari, etc. (cfr. Cass. n. 5886/2012). È necessario, peraltro, che la costituzione e gestione del rapporto di lavoro siano ricollegabili ad una volontà della società distinta dal soggetto titolare della carica (amministratore, etc.).

Naturalmente, il vincolo della subordinazione può assumere connotati diversi in relazione alla natura delle mansioni ed alle condizioni in cui queste si svolgono; pertanto, anche nel caso di lavoro dirigenziale^[4], come in genere per le prestazioni lavorative che abbiano particolari caratteristiche (per la loro natura creativa, intellettuale, professionale o, per l'appunto, dirigenziale) che non si prestino ad essere eseguite sotto la direzione del datore di lavoro o con una continuità regolare anche negli orari, il parametro distintivo della subordinazione deve necessariamente essere riscontrato o escluso mediante il ricorso a criteri c.d. complementari o sussidiari. Ne consegue che per accertare la sussistenza di rapporto di lavoro subordinato di tipo dirigenziale sarà verificata: l'assunzione con la qualifica di dirigenti, il conferimento della

carica di direttore generale da parte dell'organo amministrativo nel suo complesso (e lo svolgimento effettivo delle relative mansioni), la cessazione del rapporto mediante licenziamento, il coordinamento dell'attività lavorativa all'assetto organizzativo del datore di lavoro, l'assoggettamento, anche se in forma lieve o attenuata, alle direttive e agli ordini del datore di lavoro ancorché il lavoratore mantenga un effettiva autonomia decisionale, etc. In tal caso la subordinazione potrà altresì essere confermata dalla caratterizzazione delle mansioni (diverse dalle funzioni proprie della carica rivestita e non rientranti nelle deleghe).

Di contro, laddove *“non sussista alcuna formalizzazione di un contratto di lavoro subordinato di dirigente e risulti l'esercizio diretto (anzi predominante e fortemente personalizzato) della gestione della società in ragione del rapporto di immedesimazione organica, è evidentemente necessario, al fine di distinguere i due ruoli, un quid pluris”*, da rinvenirsi nella specifica caratterizzazione delle mansioni svolte, sia pure in un contesto di ampi poteri di iniziativa e discrezionalità (cfr. Cass. n. 18414/2013).

In ogni caso, si rammenta che nell'individuazione della natura del rapporto occorre attenersi al principio di effettività, secondo il quale il *nomen iuris* utilizzato e le modalità con le quali il rapporto di lavoro è stato formalizzato costituiscono solo uno degli elementi ai quali occorre fare riferimento nella valutazione complessiva della situazione contestuale e successiva alla stipulazione del contratto al fine di accertare l'oggetto effettivo della prestazione convenuta (Cass. civ. n. 18476/2014).

Tutto ciò premesso, la valutazione della compatibilità dello *status* di amministratore di società di capitali (il riferimento è alle sole tipologie di cariche ritenute in astratto ammissibili) con lo svolgimento di attività di lavoro subordinato presuppone l'accertamento in concreto, caso per caso, della sussistenza delle seguenti condizioni:

- che il potere deliberativo (come regolato dall'atto costitutivo e dallo statuto), diretto a formare la volontà dell'ente, sia affidato all'organo (collegiale) di amministrazione della società nel suo complesso e/o ad un altro organo sociale espressione della volontà imprenditoriale il quale espliciti un potere esterno;
- che sia fornita la rigorosa prova della sussistenza del vincolo della subordinazione (anche, eventualmente, nella forma attenuata del lavoro dirigenziale) e cioè dell'assoggettamento del lavoratore interessato, nonostante la carica sociale, all'effettivo potere di supremazia gerarchica (potere direttivo, organizzativo, disciplinare, di vigilanza e di controllo) di un altro soggetto ovvero degli altri componenti dell'organismo sociale a cui appartiene;
- il soggetto svolga, in concreto, mansioni estranee al rapporto organico con la società; in particolare, deve trattarsi di attività che esulino e che pertanto non siano ricomprese nei poteri di gestione che discendono dalla carica ricoperta o dalle deleghe che gli siano state conferite.

Il Direttore Generale
Gabriella Di Michele

[1] La stessa posizione può del pari essere riconosciuta nel caso del componente dell'organo di gestione che "di fatto" assuma, in contrasto con le previsioni statutarie, il ruolo dell'amministratore unico. In tal caso, pertanto, non si può configurare un rapporto di subordinazione lavorativa con la società, attesa l'insussistenza di due contrapposti centri di imputazione (cfr. Cass. civ., Sez. lavoro, n. 21759/2004).

[2] Se l'amministratore è munito di delega generale neanche l'attività del Collegio Sindacale, esercitata mediante controlli di legittimità sostanziale sull'amministrazione della società nel suo complesso, può comprovare l'eterodirezione necessaria perché si possa configurare un rapporto di lavoro subordinato.

[3] Anche la qualità del socio maggioritario di una società di capitali – atteso che lo stesso eserciti i propri (legittimi) poteri in seno all'organo a lui preposto, e cioè l'assemblea, senza interferire con l'attività degli amministratori nell'attuazione delle delibere assembleari pur esercitando i poteri di controllo riservati dal codice civile ed, eventualmente, dallo Statuto – non è di per sé di ostacolo alla sussistenza di un rapporto di lavoro subordinato tra socio e società, almeno potenziale. Si rammenta che l'attività lavorativa subordinata prestata in favore delle società di capitali da semplici soci che non sono investiti di particolari mandati o poteri è, in via generale, sempre ammessa in ragione della titolarità, in capo alle stesse, della personalità giuridica che presuppone la distinzione soggettiva tra lavoratore dipendente e datore di lavoro, fermo restando la sussistenza di tutti i requisiti tipici del rapporto di lavoro subordinato.

[4] A sostegno dell'ammissibilità del lavoro con qualifica dirigenziale prestato da un oggetto titolare di carica sociale nel medesimo ambito societario si è argomentato che *"Se la tipica funzione del dirigente è quella di collaborazione diretta con l'imprenditore atta ad imprimere discrezionali facoltà di determinazione per l'intero organismo imprenditivo, essa è nondimeno legata e limitata dalle direttive generali del collegio amministrativo soprattutto in relazione alla misura ed alle modalità delle scelte operative attinenti al rischio economico ed all'indirizzo della produzione"* (cfr. Cass. civ. n. 706/1993).