



CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA

Fiscalità d'Impresa

Roma, 07/11/2022

Prot. 0008092

Com. n. 67

Oggetto: Misure fiscali per il welfare aziendale – Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 35/E del 4 novembre 2022.

Con la circolare n. 35/E del 4 novembre 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito all'articolo 12 del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115 (decreto "Aiuti-bis"), che, per contenere il costo dell'energia elettrica e del gas naturale, nonché per contrastare l'emergenza idrica, ha stabilito, per l'anno d'imposta 2022, nuove regole per i fringe benefit che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, in deroga all'articolo 51, comma 3, del Tuir.

In particolare, il citato articolo 12 prevede che il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati al lavoratore dipendente, nonché le somme erogate o rimborsate al medesimo dal datore di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, non concorrono a formare il reddito imponibile ai fini Irpef, nel limite complessivo di 600 euro.

Pertanto, per il 2022, è stata disposta una deroga al suddetto articolo 51, comma 3, del Tuir, che prevede, per i beni ceduti e i servizi prestati al lavoratore, la non concorrenza al reddito imponibile ai fini dell'IRPEF, nel limite di euro 258,234 nonché, in caso di superamento di quest'ultimo, l'inclusione nel reddito imponibile dell'intero ammontare e non solo della quota eccedente il medesimo limite.

Di seguito, un'analisi dei principali chiarimenti dell'Amministrazione finanziaria.

1. Ambito soggettivo

La circolare n. 35/E precisa che la disposizione in esame si applica ai titolari di redditi di lavoro dipendente e di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, per i quali il reddito è determinato secondo le disposizioni contenute nell'articolo 51 del TUIR.

Al riguardo, viene chiarito che i fringe benefit in esame possano essere corrisposti dal datore di lavoro anche ad personam, atteso il richiamo alla disciplina dettata dal predetto comma 3 dell'articolo 51 del TUIR, e non anche a quella dettata dal comma 2 del medesimo articolo.

2. Ambito oggettivo

Con riferimento all'ambito oggettivo di applicazione, l'Agenzia chiarisce, in primis, che l'articolo 12 del decreto "Aiuti-bis" fissa un nuovo limite massimo di esenzione e amplia le tipologie di fringe benefit concessi al lavoratore, limitatamente al 2022.

In particolare, per il 2022:

- sono incluse tra i fringe benefit concessi ai lavoratori anche le somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- il limite massimo di non concorrenza al reddito di lavoro dipendente dei beni ceduti e dei servizi prestati, nonché delle somme erogate o rimborsate per il pagamento delle utenze domestiche, è innalzato da euro 258,23 a euro 600.

Rientrano nella nozione di reddito di lavoro dipendente anche i beni ceduti e i servizi prestati al coniuge del lavoratore o ai familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR, nonché i beni e i servizi per i quali venga attribuito il diritto di ottenerli da terzi.

2.1 Allargamento della quota di non concorrenza alle utenze domestiche

Per il 2022 sono incluse tra i fringe benefit concessi ai lavoratori dipendenti anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro ai propri lavoratori dipendenti «per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale».

Al riguardo, la circolare spiega che per utenze domestiche si intendono quelle relative a immobili ad uso abitativo posseduti o detenuti dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari, a prescindere che vi abbiano o meno stabilito la residenza o il domicilio, a condizione che ne sostengano effettivamente le relative spese.

È possibile comprendere nel perimetro applicativo della norma anche le utenze per uso domestico (ad esempio quelle idriche o di riscaldamento) - intestate al condominio - che vengono ripartite fra i condomini (per la quota rimasta a carico del singolo condomino) e quelle per le quali, pur essendo le utenze intestate al proprietario dell'immobile (locatore), nel contratto di locazione è prevista espressamente una forma di addebito analitico e non forfetario a carico del lavoratore (locatario) o dei propri coniuge e familiari.

Inoltre, viene precisato che il datore di lavoro, acquisisca e conservi, per eventuali controlli, la documentazione per giustificare la somma spesa e la sua inclusione nel limite di cui all'articolo 51, comma 3, del TUIR o, in alternativa, una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà con la quale il lavoratore richiedente attesti di essere in possesso della documentazione comprovante il pagamento delle utenze domestiche, di cui riporti gli elementi necessari per identificarle (ad esempio il numero e l'intestatario della fattura, la tipologia di utenza, l'importo pagato, la data e le modalità di pagamento).

In ogni caso, al fine di evitare che si fruisca più volte del beneficio in relazione alle medesime spese, è necessario che il datore di lavoro acquisisca anche una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà che attesti la circostanza che le medesime fatture non siano già state oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, non solo presso il medesimo datore di lavoro, ma anche presso altri.

2.2 Superamento del limite massimo e relativa tassazione

Come evidenziato nelle relazioni illustrativa e tecnica riguardanti il decreto "Aiuti-bis", la disciplina applicabile ai fringe benefit per il 2022 è quella dell'articolo 51, comma 3, del Tuir, in quanto la deroga a tale comma, introdotta dall'articolo 12 oggetto del documento di prassi in commento, riguarda esclusivamente il limite massimo di esenzione e le tipologie di fringe benefit concessi al lavoratore.

Al riguardo, l'Agenzia chiarisce che nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, risultino superiori al predetto limite, il datore di lavoro deve assoggettare a tassazione anche la quota di valore inferiore al medesimo limite di 600 euro.

2.3 Alcune indicazioni sulla modalità di applicazione

La circolare in esame, richiamando il principio di cassa allargato, precisa che si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori corrisposti entro il 12 gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono, e che le somme erogate dal datore di lavoro (nell'anno 2022 o entro il 12 gennaio 2023) possono riferirsi anche a fatture che saranno emesse nell'anno 2023 purché riguardino consumi effettuati nel corrente anno.

Tale principio si applica sia con riferimento alle erogazioni in denaro, sia con riferimento alle erogazioni in natura, mediante l'assegnazione di beni o servizi.

In tema di benefit erogati mediante voucher è stato precisato che il benefit si considera percepito dal dipendente, ed assume quindi rilevanza reddituale, nel momento in cui tale utilità entra nella disponibilità del lavoratore, a prescindere dal fatto che il servizio venga fruito in un momento successivo.

3 Rapporti con il bonus carburante

Il nuovo regime dei fringe benefits limitato all'anno di imposta 2022, rappresenta un'agevolazione ulteriore, diversa e autonoma, rispetto al bonus carburante di cui all'articolo 2 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21.

Pertanto, i beni e i servizi erogati nel periodo d'imposta 2022 dal datore di lavoro a favore di ciascun lavoratore dipendente possono raggiungere un valore di euro 200 per uno o più buoni benzina ed un valore di euro 600 per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni benzina), nonché per le somme erogate o rimborsate per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale.

Inoltre, atteso che il bonus carburante ai fini della tassazione è ricondotto nell'ambito di applicazione dell'articolo 51, comma 3, ultimo periodo, del TUIR, se il valore in questione è superiore a euro 200, lo stesso concorre interamente a formare il reddito ed è assoggettato a tassazione ordinaria.

Tale regola di carattere generale si intende applicabile anche qualora il lavoratore dipendente abbia scelto la sostituzione dei premi di risultato con il bonus in parola e/o con i fringe benefit.

In altri termini, anche nell'ambito dei premi di risultato, qualora il valore dei beni ceduti (ivi inclusi quelli relativi al bonus carburante), dei servizi prestati e delle somme erogate o rimborsate per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, sia di importo superiore ai rispettivi (e distinti) limiti fissati dalle due norme in commento (euro 600 per il regime temporaneo dell'articolo 51, comma 3, del TUIR e/o euro 200 per il bonus carburante), ciascun valore, per l'intero, sarà soggetto a tassazione ordinaria.

L'occasione è gradita per porgere cordiali saluti

Il Responsabile
Dott. Vincenzo De Luca