



Unindustria 19 giugno 2024

L'art. 63 del TUIR

«4. Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli dei beni ceduti e dei servizi prestati al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'articolo 14, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'articolo 10. Il valore normale dei generi in natura prodotti dall'azienda e ceduti ai dipendenti è determinato in misura pari al prezzo mediamente praticato dalla stessa azienda nelle cessioni al grossista. Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a euro 258,23; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito»

Nuovo TUIR

Le 9 proposte di Testi unici, organizzati per settori di competenza, riguardano:

- Imposte sui redditi
- Iva
- Imposta di registro e altri tributi indiretti
- Tributi erariali minori
- Agevolazioni tributarie e regimi di particolari settori
- Adempimenti e accertamento
- Sanzioni tributarie amministrative e penali
- Giustizia tributaria
- Versamenti e riscossione

I soggetti interessati hanno avuto tempo fino al **13 maggio 2024** per inviare osservazioni e proposte di modifica o di integrazione.

L'art. 51 comma 3 TUIR così recita: «Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli **dei beni ceduti e dei servizi prestati** al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'articolo 12, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del **valore normale dei beni e dei servizi** contenute nell'articolo 9.

Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente **di importo non superiore nel periodo d'imposta a 258,23 euro**; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.»

Art. 51, comma 3,
del TUIR

Art. 12 del DL 9 agosto 2022, n. 115 (c.d. decreto Aiuti-bis)

Successivamente modificato dall'articolo 3, comma 10, lettere a) e b), del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176

Misure fiscali per il welfare aziendale

1. **Limitatamente al periodo d'imposta 2022**, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, ((prima parte del terzo periodo,)) del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non concorrono a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti 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 entro il limite complessivo di ((euro 3.000)).

2. Agli oneri derivanti dal presente articolo, valutati in 86,3 milioni di euro per l'anno 2022 e 7,5 milioni di euro per l'anno 2023, si provvede ai sensi dell'articolo 43.

Cfr. Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.35 del 4 novembre 2022

Art. 40 del DL 4 maggio 2023, n. 48 (cd. Decreto Lavoro)

«1. Limitatamente al periodo d'imposta 2023, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di euro 3.000, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del citato testo unico delle imposte sui redditi, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale. I datori di lavoro provvedono all'attuazione del presente comma previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti.

2. Resta ferma l'applicazione dell'articolo 51, comma 3, del citato testo unico delle imposte sui redditi, in relazione ai beni ceduti e ai servizi prestati a favore dei lavoratori dipendenti per i quali non ricorrono le condizioni indicate nel comma 1.

3. Il limite di cui al comma 1 si applica se il lavoratore dipendente dichiara al datore di lavoro di avervi diritto indicando il codice fiscale dei figli.

4. Agli oneri derivanti dal presente articolo, valutati in 332,2 milioni di euro per l'anno 2023 e 12,4 milioni di euro per l'anno 2024, si provvede ai sensi dell'articolo 44».

Cfr. Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.23 del 1 agosto 2023

Cfr. Circolare INPS n. 49 del 31 maggio 2023

Art.1, comma 16, della Legge di Bilancio 2024 (L. n. 213 del 2023)

*16. **Limitatamente al periodo d'imposta 2024**, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di 1.000 euro, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa. Il limite di cui al primo periodo è elevato a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del citato testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986. I datori di lavoro provvedono all'attuazione del presente comma previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti.*

17. Il limite di cui al comma 16, secondo periodo, si applica se il lavoratore dipendente dichiara al datore di lavoro di avervi diritto, indicando il codice fiscale dei figli.

Cfr. Circolare dell' Agenzia delle Entrate n.5 del 7 marzo 2024

Circolare dell' Agenzia delle Entrate n.5 del 7 marzo 2024

«...analogamente a quanto previsto dall'articolo 12 del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115 (c.d. decreto Aiuti-bis), e dall'articolo 40 del decreto-legge 4 maggio 2023, n. 48 (c.d. decreto Lavoro), include tra i **fringe benefit** concessi ai lavoratori anche «le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale».

«...Tra le novità introdotte dalla norma in esame vi è la possibilità di agevolare, attraverso l'erogazione diretta o il rimborso delle somme, le «spese per l'affitto della prima casa» o quelle «per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa».

«...La norma fa riferimento alla nozione di «prima casa» senza ulteriori precisazioni in merito alla relativa portata. A tal fine, per ragioni logico-sistematiche, si ritiene che rilevi la nozione di «abitazione principale» prevista per l'applicazione delle detrazioni di cui agli articoli 15, comma 1, lettera b) (interessi passivi per mutui), e 16 (canoni di locazione) del TUIR

Circolare dell' Agenzia delle Entrate n.5 del 7 marzo 2024

Circolare 19 giugno 2023, n. 14/E “Definizione di abitazione principale”: è stato precisato che per abitazione principale del contribuente “si intende quella nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente. A tal fine, rilevano le risultanze dei registri anagrafici o l'autocertificazione effettuata ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000, con la quale il contribuente può attestare anche che dimora abitualmente in luogo diverso da quello indicato nei registri anagrafici e che la detrazione “spetta al contribuente acquirente ed intestatario del contratto di mutuo, anche se l'immobile è adibito ad abitazione principale di un suo familiare (coniuge, parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo grado: art. 5, comma 5, del TUIR) (Circolare 26.01.2001 n. 7/E, risposta 2.2)”. In materia di detrazione per canoni di locazione, l'articolo 16, comma 1-quinquies, del TUIR prevede, infine, che l'abitazione principale è quella nella quale il titolare del contratto di locazione o i suoi familiari dimorano abitualmente.

«...Con specifico riferimento alle anzidette spese, si ritiene che le stesse debbano riguardare immobili ad uso abitativo posseduti o detenuti, sulla base di un titolo idoneo, dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari, nei quali il dipendente o i suoi familiari (di cui all'articolo 12 del TUIR) dimorino abitualmente, a condizione che ne sostengano effettivamente le relative spese. In altri termini, ancorché parte contrattuale sia il coniuge o altro familiare, fra quelli indicati nell'articolo 12 del TUIR, del lavoratore dipendente, si è dell'avviso che siano rimborsabili, nei limiti normativi suindicati, sia le spese sostenute per un contratto di affitto sia quelle relative agli interessi sul mutuo, a condizione che l'immobile locato o su cui grava il mutuo costituisca l'abitazione principale del lavoratore ai sensi dei predetti articoli 15, comma 1, lettera b), o 16, comma 1-quinquies, del TUIR.

Con particolare riguardo alla locuzione «spese per l'affitto», si ritiene che debba farsi riferimento al canone risultante dal contratto di locazione regolarmente registrato e pagato nell'anno.

Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.5 del 7 marzo 2024

Resta fermo che in relazione alle spese rimborsate ai sensi della norma in commento, il contribuente non potrà beneficiare delle agevolazioni previste per le medesime spese, quali, ad esempio, la detrazione prevista, per l'abitazione principale, degli interessi passivi per mutui o dei canoni di locazione, in quanto queste ultime, poiché oggetto di rimborso, non possono essere considerate effettivamente sostenute.

Da ultimo, si precisa che, ai fini documentali, è necessario che il datore di lavoro, nel rispetto del regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 aprile 2016, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, e del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196 (codice in materia di protezione dei dati personali), e, in particolare, dei principi applicabili al trattamento dei dati personali previsti dall'articolo 5 del predetto regolamento, acquisisca e conservi, per eventuali controlli, la relativa documentazione per giustificare la somma spesa e la sua inclusione nel limite di cui all'articolo 51, comma 3, del TUIR. In alternativa, il datore di lavoro può acquisire una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà che attesti il ricorrere, in capo al medesimo dichiarante, dei presupposti previsti dalla norma in esame, da conservare per eventuali controlli da parte degli organi a ciò deputati. 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 stesse non siano già state oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, non solo presso il medesimo datore di lavoro, ma anche presso altri.

Principi comuni

Fringe benefits erogabili anche *ad personam*

Valgono per quanto compatibili le indicazioni già fornite con le Circolari n. 35 del 2022 e n. 23 del 2023

Per il 2024 non è stato confermato il c.d. bonus benzina di € 200

Ai sensi del comma 3-bis dell'art. 51 del Tuir «*Ai fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale*»

Valenza anche contributiva

Principi comuni

Nell'applicare la nuova previsione dei 1.000/2.000 euro, si potrà senz'altro far riferimento (oltre ai riferimenti delle Circolari n. 35 del 2022 e n. 23 del 2023) alla **prassi** intervenuta negli anni con riferimento alla franchigia dei 258,23 euro (cfr. Circolare n. 326 del 23 dicembre 1997).



In particolare, la verifica che il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai dipendenti non superi complessivamente nel periodo d'imposta i suddetti limiti -1/2.000 euro - andrà effettuata con riferimento a tutti gli importi tassabili in capo al lavoratore, *al netto* di quanto il dipendente corrisponde (compresa l'IVA addebitata in fattura), per tutti i benefits non monetari (beni o servizi) assegnati nel medesimo periodo d'imposta.

Rimangono, invece, escluse dal «contatore» di cui all'art. 51, comma 3, del TUIR le **somme che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente**, tassativamente previste all'art. 51, comma 2, del TUIR (e nei limiti eventualmente ivi indicati ?).

La determinazione del c.d. «valore normale» art. 9 del Tuir



Per valore normale, s'intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o simili, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.



Per determinare tale valore normale, occorre far riferimento a listini o tariffe del soggetto che ha fornito beni e servizi e, in mancanza, a mercuriali, listini della camera di commercio e tariffe professionali, tenendo conto degli sconti in uso (sul tema si veda l'interpello n. 158 del 2022 e la risoluzione n. 26/E del 2010).

La determinazione del c.d. «valore normale» art. 51, comma 4, del Tuir

In applicazione dell'art. 51 comma 3, primo periodo, del TUIR, alcuni benefits previsti dal comma 4 dell'art. 51 del TUIR, seguono speciali criteri di determinazione forfettaria del valore «normale»

Si tratta di:

1. Auto aziendali (focus ESG);
2. Prestiti ai dipendenti;
3. Fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato (coordinare con art. 95 del Tuir);
4. Servizi di trasporto ferroviario

La determinazione del limite del comma 3 dell'art. 51 del Tuir

Valore fiscale auto aziendale	• Art.51, comma 4, lett. a, del Tuir
Valore fiscale prestiti	• Art.51, comma 4, lett. b, del Tuir
Valore fiscale fabbricati	• Art.51, comma 4, lett. c, del Tuir
Valore fiscale trasporto ferroviario	• Art.51, comma 4, lett. c-bis, del Tuir
Valore fiscale altri benefits in natura (es. valore normale assegnazione di azioni)	• Art.51, comma 3, prima parte, del Tuir
<i>Valore tassato benefits comma 2 (no ticket restaurant)???</i>	• Art.51, comma 2, del Tuir (per gli importi eccedenti i limiti)
Fringe benefits piattaforme welfare (es. voucher)	• Art.51, comma 3-bis, del Tuir
Altri benefits non monetari	• Art. 51, comma 1, del Tuir

Interpello n.89 del 2024

«...Nel caso di specie, secondo quanto rappresentato, nell'ambito di un'articolata serie di benefit previsti dalla Partner Guide, l'Istante "omaggia" mensilmente i propri dipendenti di un sacchetto di caffè selezionato e di una bevanda gratuita al giorno, da consumare durante la pausa al lavoro, evidenziando che scopo dell'offerta è diffondere la conoscenza approfondita dei prodotti e la capacità dei dipendenti di trasmettere l'eccellenza degli stessi alla clientela, nell'ambito della strategia aziendale.

L'Istante rappresenta, inoltre, che «potrebbe capitare che la Società istante omaggi i Partners con alcuni beni che hanno natura di merchandise (es.: tazze con il logo aziendale, spillette)» ed afferma che «in questi casi, tali beni sono appositamente caratterizzati per rappresentare l'identità aziendale (ad esempio, attraverso l'utilizzo del logo o di esclusivi elementi di design) e il motivo principale per la concessione di tali beni è la volontà che i Partner diffondano l'immagine aziendale al di fuori delle mura della [caffetteria] con finalità di business, di marketing e di promozione e diffusione dell'immagine aziendale».

Interpello n.89 del 2024

«...Al riguardo, occorre rilevare che i descritti beni sono offerti, rispettivamente, con cadenza mensile e giornaliera, a tutti i dipendenti in organico a prescindere dalle vendite effettuate e dalla prestazione lavorativa svolta. I dipendenti, inoltre, potrebbero utilizzare i predetti omaggi per soddisfare esigenze personali o potrebbero anche decidere di non fruirne, stante l'assenza di obblighi contrattuali specifici.

Al riguardo, occorre considerare che gli omaggi in questione, per quanto "utili" alla strategia aziendale, in concreto, soddisfano un'esigenza propria del singolo e rappresentano, comunque, un arricchimento del lavoratore (ad es. i sacchetti di caffè e i prodotti di merchandising) e, pertanto, non possono considerarsi erogati nell'esclusivo interesse del datore di lavoro.

Sulla base di quanto rappresentato, si ritiene che, nel caso in esame, qualora il valore dei beni assegnati dall'Istante ai propri dipendenti, superi il limite previsto dalla prima parte del terzo periodo del comma 3 dell'articolo 51 del Tuir e successive integrazioni, lo stesso costituisca reddito di lavoro dipendente concorrendo alla relativa formazione quale bene in natura determinato ai sensi del comma 3 dell'articolo 9 del Tuir (cfr. risoluzione 29 ottobre 2003, n. 202/E)...»

Consultazione Testi Unici: proposte di modifica Centro Studi Consulenti del Lavoro

4. *Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli dei beni ceduti e dei servizi prestati al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'articolo 14, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'articolo 10. Il valore normale dei generi in natura prodotti dall'azienda e ceduti ai dipendenti è determinato in misura pari al prezzo mediamente praticato dalla stessa azienda nelle cessioni al grossista. Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a euro 1.000; se il predetto valore è superiore al citato limite, la parte eccedente concorre a formare il reddito. Ai fini del raggiungimento del detto limite, sono esclusi i valori di cui al presente comma o al comma 6 già sottoposti a tassazione.*