

Risposta n. 377/2022

OGGETTO: Contributo una tantum corrisposto grazie ai risparmi derivanti dai buoni pasto non erogati nel 2020 - concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente - art. 51 del Tuir

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'Ente istante (di seguito, l'*Ente* o l'*Istante*) fa presente che ai sensi dell'articolo 1, comma 870, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, in considerazione del periodo di emergenza epidemiologica da COVID-19, è possibile utilizzare i risparmi derivanti dai buoni pasto non erogati nel corso del 2020, previa certificazione da parte dei competenti organi di controllo, per finanziare nell'anno 2021, nell'ambito della contrattazione integrativa, in deroga alle vigenti norme sul contenimento dei fondi, i trattamenti economici accessori correlati alla performance e alle condizioni di lavoro, ovvero agli istituti del welfare integrativo.

Sulla base di tale disposizione, l'*Ente*, in data gg/mm/aaaa, ha sottoscritto un accordo integrativo con le Organizzazioni Sindacali del comparto firmatarie del CCNL nel quale è stabilito che la somma di euro XX, individuata come risparmio derivante dai buoni pasto non erogati nell'anno 2020 e certificata dal Collegio dei Revisori nel

Verbale gg/mm/aaaa, n. XY, sarà utilizzata per finanziare gli istituti del welfare integrativo, con particolare riferimento alle iniziative a sostegno del reddito previste dall'articolo YZ, del vigente CCNL di comparto.

In particolare, l'iniziativa a sostegno del reddito dei dipendenti consisterà in un contributo *una tantum*, ai sensi del citato articolo YZ, del vigente CCNL di comparto, diretto alla generalità del personale. Il contributo, anche per semplificarne le modalità di erogazione, sarà liquidato in misura fissa ed uguale per tutti i dipendenti cui si applica il succitato accordo, indipendentemente dalla qualifica e dal livello professionale rivestiti nonché dalla fascia di reddito e/o dal numero dei componenti del nucleo familiare.

Ciò premesso, l'*Istante* chiede chiarimenti sul corretto trattamento fiscale applicabile, ai fini Irpef, al suddetto contributo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* evidenzia che il contributo sarà finanziato con «risparmi derivanti dalla mancata erogazione dei buoni pasto che, per definizione, non hanno natura retributiva». Con documentazione integrativa spontanea, l'*Istante* precisa di ritenere applicabile l'articolo 51, comma 2, lettera c), del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 51, comma 1, del Tuir prevede che costituiscono reddito di lavoro dipendente «*tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro*».

Con la predetta disposizione viene sancito il c.d. principio di onnicomprensività

del reddito di lavoro dipendente, in virtù del quale tutte le somme e i valori che il dipendente percepisce, a qualunque titolo, in relazione al rapporto di lavoro, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Il medesimo articolo 51 individua, tuttavia, ai commi successivi, specifiche deroghe al principio della totale tassabilità del reddito di lavoro dipendente, elencando le componenti reddituali che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte.

In particolare, l'articolo 51, comma 2, prevede:

- alla lettera c), che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, tra l'altro, *«le prestazioni sostitutive delle somministrazioni di vitto fino all'importo complessivo giornaliero di euro 4, aumentato a euro 8 nel caso in cui le stesse siano rese in forma elettronica»*, tra cui i buoni pasto (*cf.* circolare 23 dicembre 1997, n. 326, paragrafo 2.2.3, e risoluzione 30 ottobre 2006, n. 118);
- alla lettera f) e seguenti, l'esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente, a determinate condizioni, di una serie di prestazioni, opere e servizi corrisposti ai dipendenti, in natura o sotto forma di rimborso spese, in ragione della loro valenza sociale (*cf.* circolari 15 giugno 2016, n. 28/E e 29 marzo 2018, n. 5/E, risoluzione 25 settembre 2020, n. 55/E).

Con riferimento all'imponibilità del contributo *una tantum* che l'*Istante* intende corrispondere ai propri dipendenti, utilizzando le somme risparmiate derivanti dai buoni pasto non assegnati nel 2020, così come consentito dall'articolo 1, comma 870, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, si fa presente quanto segue.

L'articolo 1, comma 870, della legge n. 178 del 2020 prevede che *«in considerazione del periodo di emergenza epidemiologica da COVID-19, le risorse destinate, nel rispetto dell'articolo 23, comma 2, del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75, a remunerare le prestazioni di lavoro straordinario del personale civile delle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, non utilizzate nel corso del 2020, nonché i risparmi derivanti dai buoni*

pasto non erogati nel medesimo esercizio, previa certificazione da parte dei competenti organi di controllo, possono finanziare nell'anno successivo, nell'ambito della contrattazione integrativa, in deroga al citato articolo 23, comma 2, i trattamenti economici accessori correlati alla performance e alle condizioni di lavoro, ovvero agli istituti del welfare integrativo».

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento Ragioneria Generale dello Stato, con circolare 9 aprile 2021, n. 11, nel fornire indicazioni operative sulle modalità di calcolo dei menzionati risparmi, ha precisato che, una volta acquisita la certificazione del competente organo di controllo, i predetti risparmi sono destinati, in deroga all'articolo 23, comma 2, del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75, ai corrispondenti Fondi per il trattamento accessorio di competenza del solo anno 2021 per il finanziamento dei trattamenti economici accessori correlati alla performance e alle condizioni di lavoro ovvero agli istituti del *welfare* integrativo, secondo criteri da definirsi in sede di contrattazione integrativa nel rispetto delle indicazioni del vigente contratto collettivo nazionale di lavoro.

Nel caso di specie, l'*Istante* dichiara di aver sottoscritto, in data gg/mm/aaaa, un accordo integrativo con le Organizzazioni Sindacali firmatarie del CCNL nel quale è stabilito che la somma derivante dal risparmio dei buoni pasto non erogati nell'anno 2020 e certificata dal Collegio dei Revisori con Verbale del gg/mm/aaaa sarà utilizzata per finanziare gli istituti del welfare integrativo, con particolare riferimento alle iniziative al sostegno del reddito di cui all'articolo YZ del vigente CCNL di comparto.

Tale articolo, concernente i benefici socio-assistenziali per il personale, dispone che *«Gli enti disciplinano, in sede di contrattazione integrativa, la concessione di benefici di natura assistenziale e sociale in favore dei propri dipendenti, tra i quali:*

- a) iniziative di sostegno al reddito della famiglia (sussidi e rimborsi);*
- b) supporto all'istruzione e promozione del merito dei figli;*
- c) contributi a favore di attività culturali, ricreative e con finalità sociale;*
- d) prestiti a favore di dipendenti in difficoltà ad accedere ai canali ordinari*

del credito bancario o che si trovino nella necessità di affrontare spese non differibili;

e) *polizze sanitarie integrative delle prestazioni erogate dal servizio sanitario nazionale».*

L'*Istante* precisa che il *benefit* consisterà nell'erogazione di un contributo in denaro *una tantum*, da liquidare in misura fissa ed uguale per tutti i dipendenti cui si applica l'accordo, indipendentemente dalla qualifica e dal livello professionale rivestiti nonché dalla fascia di reddito e/o dal numero dei componenti del nucleo familiare.

Riguardo al regime fiscale applicabile al suddetto contributo in denaro, si osserva che lo stesso, pur derivando dal risparmio dei buoni pasto non erogati nel 2020, non conserva la natura di buono pasto, con la conseguenza che, diversamente da quanto ritenuto dall'*Istante*, non può trovare applicazione l'articolo 51, comma 2, lettera c), del Tuir.

Si ritiene, inoltre, che il contributo in denaro in esame non sia riconducibile ad alcuna ipotesi di esclusione dal reddito di lavoro dipendente prevista per le iniziative di *welfare* né alle altre ipotesi di esclusione specificamente previste dall'articolo 51, commi 2 e seguenti del Tuir.

Il predetto contributo, al pari delle altre elargizioni in denaro percepite dai dipendenti in relazione al rapporto di lavoro, dovrà concorrere, pertanto, alla formazione del reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del Tuir.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)