

COMUNE DI _____

OGGETTO: Interpello n. 907-84/2024
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212
COMUNE DI _____
Codice Fiscale: _____ – PIVA.
Istanza presentata il 30/01/2024
Scadenza dei termini per la risposta il 29/04/2024

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune di _____ intende introdurre per il proprio personale dipendente, nei limiti delle risorse disponibili per la contrattazione decentrata, benefici di natura assistenziale e sociale.

L'ente rappresenta che la Legge di Bilancio 2024 (Legge n. 213 del 30 dicembre 2023, articolo unico, commi 16 e 17), limitatamente al periodo d'imposta 2024, ha

incrementato il limite di esenzione dei fringe benefit previsto dal comma 3, art. 51 del TUIR.

Tale importo è stato aumentato a duemila euro per i lavoratori dipendenti con i figli fiscalmente a carico e mille euro per i lavoratori dipendenti senza figli a carico.

Tanto premesso, l'ente istante chiede se le nuove soglie di esenzione previste per i fringe benefit possano trovare applicazione anche nella fattispecie rappresentata e, dunque, anche a favore dei propri dipendenti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'ente comunale ritiene che le soglie di esenzione previste per i fringe benefit valgano per la generalità dei lavoratori, compresi i dipendenti pubblici e che quindi la quota di retribuzione erogata in forma di welfare integrativo per le fattispecie previste non concorra alla formazione del reddito imponibile.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 2099, comma 3, c.c. prevede che *"Il prestatore di lavoro può anche essere retribuito in tutto o in parte con partecipazione agli utili o ai prodotti, con provvigione o con prestazioni in natura"*.

I fringe benefit rappresentano pertanto una integrazione in natura della normale retribuzione pattuita, la quale, al contrario, è generalmente erogata in denaro.

Con riguardo al regime di tassazione dei fringe benefit, in via preliminare, si rileva che ai sensi dell'art. 51, comma 1 del TUIR (DPR n. 917/86), costituiscono reddito di lavoro dipendente *"tutte le somme e i valori [quantificazione dei beni e dei*

servizi] *in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. Si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono".*

Con la predetta disposizione viene in sostanza sancito il c.d. principio di onnicomprensività del concetto di reddito di lavoro dipendente fiscalmente rilevante, ragion per cui sia gli emolumenti in denaro e sia i valori corrispondenti ai beni, ai servizi ed alle opere offerti dal datore di lavoro ai propri dipendenti (c.d. retribuzione in natura o fringe benefit) costituiscono, in generale, redditi imponibili e, in quanto tali, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente (Riposta a interpello n. 311 del 2021).

Lo stesso articolo 51 dispone, ai successivi commi, specifiche deroghe al suddetto principio della onnicomprensività della tassazione, prevedendo le ipotesi in cui determinate somme o valori, benché percepiti in relazione al rapporto di lavoro dipendente, non concorrono a formare il reddito (comma 2) o vi concorrono soltanto se il loro ammontare supera una soglia determinata (commi 3, 4, 5, 6, 7 e 8).

In particolare, il comma 2 reca l'elencazione tassativa delle somme e dei valori, percepiti in relazione al rapporto di lavoro dipendente, che, in deroga al comma 1, non concorrono a formare il reddito.

Ai sensi del successivo comma 3, invece, *"non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a euro 258,23".*

Il superamento di quest'ultimo importo comporta l'assoggettamento a tassazione dell'intero ammontare e non soltanto della quota parte eccedente il citato limite di euro 258,23 (circolare del Ministero delle Finanze n. 326 del 1997, circolare n. 23/E del 2203).

Con riferimento alla predetta soglia di esenzione, l'art. 12 del D.L. n. 115/2022 (Decreto "Aiuti bis") ha disposto, limitatamente al periodo d'imposta 2022, l'innalzamento del suddetto limite a 600,00 euro. A seguito delle modifiche intervenute con il D.L. 18 novembre 2022 n. 176 (Decreto aiuti-quater), il limite è stato elevato a euro 3.000. Con il decreto-legge 4 maggio 2023, n. 48 (cd. Decreto Lavoro), esclusivamente a favore dei lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico, è stato previsto un innalzamento a euro 3.000 del limite di esenzione dei fringe benefit previsti dall'articolo 51, comma 3 citato anche per l'anno d'imposta 2023 (art. 40 del Decreto Lavoro).

Da ultimo, anche i commi 16 e 17 dell'articolo unico della Legge n.213 del 30 dicembre 2023 (Legge di Bilancio 2024) hanno previsto, per l'anno d'imposta 2024, una disciplina più favorevole rispetto a quella stabilita a regime dal citato comma 3.

Il regime transitorio più favorevole consiste: 1) nell'elevamento del limite di esenzione suddetto da 258,23 euro a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico e a 1.000 euro per gli altri lavoratori dipendenti; 2) nell'inclusione nel regime di esenzione delle 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 e delle spese per il contratto di locazione della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.

Come si evince dalla loro formulazione, le previsioni della legge di bilancio 2024 in commento, inserite nell'ambito di un contesto di modifiche transitorie in materia di esclusione dal computo del reddito imponibile del lavoratore dipendente dei beni ceduti e i servizi prestati al lavoratore medesimo (fringe benefits) succedutesi nel tempo, presentano dei punti in comune con la disciplina previgente e, in particolare, con la norma dell'art. 40 del decreto - legge n. 48/2023 del 2023 che, come visto, ha innalzato, per l'anno d'imposta 2023, a 3000 euro la soglia di esenzione per i fringe benefit.

Si ritiene pertanto che in relazione alle disposizioni in commento valgano, laddove compatibili, le istruzioni già fornite con le circolari 1 agosto 2023, n. 23/E recante chiarimenti in merito all'art. 40 Dl n. 48/2023 citato, e con circolare 4 novembre 2022, n. 35/E (richiamata dalla circ. 23/E), cui si rinvia per ulteriori approfondimenti (cfr. circolare n. 5/E del 2024).

In particolare, in merito all'ambito soggettivo di applicazione dell'art. 51, comma 3 del TUIR, oggetto dello specifico quesito proposto, secondo i chiarimenti resi dalla circolare n. 35 del 4 novembre 2022 (par. 1), *"atteso che l'articolo 12 del decreto Aiuti-bis introduce, sostanzialmente, un aumento, per l'anno d'imposta 2022, del valore e un'estensione delle tipologie dei cosiddetti fringe benefit che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, di cui all'articolo 51, comma 3, del TUIR [...] in assenza di ulteriori limiti soggettivi, i lavoratori beneficiari della disposizione in commento siano quelli già individuati in base alle regole generali stabilite dal predetto articolo 51, comma 3, del TUIR"*.

Tale disposizione si applica pertanto 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 (circolare n. 35/E del 2022).

Ciò posto, attesa la portata generale della disposizione in esame, si ritiene che dal punto di vista soggettivo la detassazione possa essere fruita da tutti i dipendenti, sia del settore pubblico che privato.

In tal senso, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate con la Risposta a interpello n. 293 del 2020 ha stabilito l'assoggettabilità al regime dei fringe benefit anche dei cd "buoni mobilità" definiti dal DM n. 208/2016 erogati da un Comune ai suoi dipendenti. In tal modo, si ammette implicitamente che anche l'ente comunale possa erogare beni o servizi nella forma dei "fringe benefit" ai propri dipendenti.

Del resto, quando il legislatore ha voluto circoscrivere l'applicazione di determinati interventi di sostegno ai soli lavoratori dipendenti del settore privato lo ha espressamente indicato (es. bonus benzina).

Alla luce di quanto sopra, la soluzione interpretativa prospettata dall'interpellante appare pertanto condivisibile.

Con riguardo ad ogni altro aspetto della disciplina del regime fiscale previsto dai commi 16 e 17, articolo 1, Legge di Bilancio 2024, si rinvia ai contenuti della circolare n. 5/E del 2024.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi rappresentati dall'ente interpellante, assunti acriticamente così come illustrati dallo stesso nell'interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto, sulle quali resta

fermo il potere di controllo dell'ufficio competente, come pure sull'avvenuto rispetto di tutti gli altri requisiti, limiti, procedure e obblighi documentali richiesti dalle norme, non oggetto del presente interpello.

**(Firma su delega della Direttrice Regionale,
Maria Letizia Schillaci Ventura)**

**IL CAPO UFFICIO
Giampietro Tegon
(firmato digitalmente)**