

PRECISAZIONI IN TEMA DI CATEGORIE PER IL WELFARE AZIENDALE

L'Agenzia delle entrate con risposta a interpello n. 57/E/2024 fornisce un chiarimento, per la verità dissonante con quanto fino a oggi indicato e che per tale motivo merita attenzione, in ordine all'individuazione delle categorie utili per erogare beni e servizi in natura non imponibili fiscali e previdenziali nell'ambito di un piano di welfare aziendale. È noto che la regola generale contenuta nel Tuir (articolo 51) stabilisce che *"Il reddito di lavoro dipendente è costituito da 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, al comma 2 e all'ultimo periodo del comma 3, specifiche deroghe, elencando le opere, i servizi, le prestazioni e i rimborsi spesa che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte, sempreché l'erogazione in natura non si traduca in un aggiramento degli ordinari criteri di determinazione del reddito di lavoro dipendente in violazione dei principi di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione. In altri termini, precisano i tecnici dell'Agenzia delle entrate, **la non concorrenza al reddito di lavoro dipendente deve essere coordinata con il principio di onnicomprensività** che, riconducendo nell'alveo di tale categoria reddituale tutto ciò che il dipendente percepisce in relazione al rapporto di lavoro, riconosce l'applicazione residuale delle predette deroghe, in ragione anche della circostanza che i *benefit* ivi previsti non sempre assumono una connotazione strettamente reddituale. Pertanto, qualora tali benefit rispondano a finalità retributive (ad esempio, per incentivare la *performance* del lavoratore o di ben individuati gruppi di lavoratori), il regime di totale o parziale esenzione non può trovare applicazione. La medesima Agenzia delle entrate con la circolare n. 28/E/2016 definisce *welfare* aziendale le *"prestazioni, opere, servizi corrisposti al dipendente in natura o sotto forma di rimborso spese aventi finalità che è possibile definire, sinteticamente, di **rilevanza sociale**, escluse dal reddito di lavoro dipendente"*.

Come ribadito nella risoluzione n. 55/E/2020 occorre che i *benefit* siano messi a disposizione della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti. Al riguardo, l'Amministrazione finanziaria ha più volte precisato che il Legislatore, a prescindere dall'utilizzo dell'espressione *"alla generalità dei dipendenti"* ovvero a *"categorie di dipendenti"*, non riconosce l'applicazione delle disposizioni tassativamente elencate nel comma 2 ogni qual volta le somme o servizi ivi indicati siano rivolti *ad personam*, ovvero costituiscano dei vantaggi solo per alcuni e ben individuati lavoratori. La citata prassi ha ulteriormente chiarito che l'espressione *"categorie di dipendenti"* utilizzata dal Legislatore non va intesa soltanto con riferimento alle categorie previste nel codice civile (dirigenti, operai, etc.),

bensì a tutti i dipendenti di un certo “*tipo*” o di un certo “*livello*” o “*qualifica*” (ad esempio, tutti gli operai del turno di notte), ovvero a un gruppo omogeneo di dipendenti, anche se alcuni di questi non fruiscono di fatto delle “*utilità*” previste. Non si ritiene, invece, possibile individuare una “*categoria di dipendenti*” sulla base di una *distinzione*, e qui sta l'improvviso *revirement* dell'Agazia delle entrate, non legata alla prestazione lavorativa ma a **caratteristiche o condizioni personali o familiari del dipendente**.

Inoltre, nell'ipotesi in cui il piano di *welfare* fosse alimentato anche da somme costituenti retribuzione fissa o variabile degli aderenti - fatta salva l'ipotesi disciplinata per i premi di produttività detassabili - ovvero se la parte di importo riconosciuto ai dipendenti sotto forma di *welfare* (c.d. credito *welfare*) non utilizzato si convertisse in denaro, rimarrebbe impregiudicata la rilevanza reddituale dei “*valori*” corrispondenti ai servizi offerti agli stessi in base alle ordinarie regole dettate per la determinazione del reddito di lavoro dipendente. Nello specifico l'Agazia delle entrate ha preso in esame il caso di un datore di lavoro che intende erogare, alle lavoratrici madri che usufruiscono del congedo parentale, un importo, sotto forma di *welfare*, corrispondente alla differenza tra il 100% della retribuzione lorda e l'indennità o congedo parentale, per un periodo di 3 mesi. Al riguardo, viene rilevato che la somma che alimenta il credito *welfare* individuale sarebbe costituita dalla differenza tra quanto erogato dall'Inps e la retribuzione fissa spettante alla dipendente qualora rientrasse in servizio. Nella risposta a interpello viene rilevato che l'attribuzione del *welfare* aziendale in base allo *status* di maternità non appare idonea a individuare una “*categoria di dipendenti*” nel senso sopra illustrato, e si ritiene così che le somme in oggetto debbano assumere rilevanza reddituale in quanto, rappresentando un'erogazione in sostituzione di somme costituenti retribuzione fissa o variabile, rispondono a finalità retributive.

Distinti saluti.

Come di consueto, lo Studio Bonesi & Zancanella è a Vostra disposizione per qualsiasi chiarimento si rendesse necessario in merito a quanto comunicato