

AI SIGG.RI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 10/P/2022

Rimini, li 9 novembre 2022

OGGETTO Importanti novità e opportunità riguardanti i fringe benefit erogabili ai dipendenti nell'anno 2022:

- ✓ fringe benefit fino a 600 euro;
- ✓ bonus carburante fino a 200 euro.

INDICE:

1	INQUADRAMENTO GENERALE DELLA DISCIPLINA DEI FRINGE BENEFIT PER L'ANNO 2022	1
1.1	Le regole di tassazione dei fringe benefit e le novità del decreto Aiuti bis per l'anno 2022	1
1.2	Quanto risparmia il datore di lavoro e quanto percepisce in più il dipendente	2
2	COME FUNZIONA IL BONUS AI DIPENDENTI FINO 600 EURO. I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE	3
2.1	Anno 2022: innalzamento del limite a 600 euro e allargamento della quota di non concorrenza alle utenze domestiche.....	3
2.2	Superamento del limite massimo di 600 euro e relativa tassazione.....	4
2.3	Tempi di erogazione del benefit mediante buoni acquisto e "criterio di cassa allargato"	4
3	RAPPORTI FRA BONUS AI DIPENDENTI FINO 600 EURO E IL BONUS CARBURANTE FINO A 200 EURO	5
4	CONTABILIZZAZIONE DEI BENEFIT EROGATI MEDIANTE BUONI ACQUISTO (VOUCHER), COMPRESI I BUONI CARBURANTE	5

1 INQUADRAMENTO GENERALE DELLA DISCIPLINA DEI FRINGE BENEFIT PER L'ANNO 2022

1.1 LE REGOLE DI TASSAZIONE DEI FRINGE BENEFIT E LE NOVITÀ DEL DECRETO AIUTI BIS PER L'ANNO 2022

I Fringe Benefit sono compensi in natura attribuiti dal datore di lavoro a favore dei lavoratori. È il datore di lavoro a scegliere se corrisponderli, in che misura e a chi corrisponderli (non è richiesto che siano rivolti a tutti).

Il Decreto Aiuti-bis ha previsto per l'anno 2022 l'innalzamento del limite per i fringe benefit esenti da tasse e contributi, fissandolo a 600 euro.

Inoltre, per l'anno corrente è stato previsto che rientrano nel concetto di fringe benefit non solo beni o servizi, ma anche le somme erogate o rimborsate da parte del datore di lavoro e a favore dei lavoratori per il pagamento delle utenze domestiche.

Sul punto è intervenuta l'Agenzia delle Entrate, specificando quali sono le utenze rimborsabili, quale sia la documentazione necessaria per tale processo, nonché il rapporto con il bonus carburante di 200 euro.

Invero, grazie al decreto Aiuti bis (art. 12, D.L. n. 115/2022), per il periodo d'imposta 2022, la soglia di esenzione da tassazione per beni e servizi forniti al dipendente dall'azienda è passata a 600 euro, invece che 258,23. Inoltre, nella franchigia dei 600 euro possono trovare posto erogazioni liberali dei datori di lavoro a sostegno delle spese per utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale.

I c.d. "fringe benefit" sono una forma di retribuzione in beni e servizi erogata dall'azienda, che figura nella busta paga del dipendente in quanto considerata compenso in natura, ad esempio:

- i buoni acquisto;
- l'uso promiscuo dell'auto aziendale;
- gli strumenti di lavoro (come il telefono o un pc aziendale);
- l'assistenza sanitaria;
- le polizze assicurative;
- i prestiti agevolati;
- gli alloggi in locazione o in comodato al dipendente o alla famiglia;
- per il 2022, anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro per il pagamento delle certe utenze domestiche.

Si ripete che i beni e servizi fino a 258,23 euro (600 euro per il 2022) possono essere riconosciuti anche al singolo lavoratore come trattamento "ad personam"; pertanto non è necessario erogare i benefit a intere categorie di dipendenti, oppure fornire particolari spiegazioni circa i motivi della loro erogazione.

I costi e gli oneri sostenuti in relazione alle prestazioni di lavoro fruite, ivi inclusi i fringe benefits, a prescindere dal fatto che siano sostenute in denaro o in natura, costituiscono spese fiscalmente deducibili per il datore di lavoro ai fini della determinazione del reddito di impresa o professionale, a prescindere dalla natura del bene o servizio.

Inoltre, come sarà chiarito più avanti, i fringe benefit erogati nel 2022 sono cumulabili con il bonus carburante, di importo massimo pari a 200 euro.

Come noto, nell'ambito della disciplina fiscale dei redditi da lavoro dipendente, quella dei fringe benefits si pone quale eccezione al principio generale di onnicomprensività della retribuzione, in base al quale sono tassabili 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.

Anche i fringe benefits sono da considerarsi componenti della retribuzione e dunque, in generale, oggetto di imposizione fiscale e contribuzione previdenziale. Per questa ragione, al netto delle specifiche deroghe, al bene o servizio concesso è necessario attribuire un valore imponibile determinato in base al prezzo o al corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo più prossimi.

Ne discende anche che è obbligatorio indicare in busta paga e nel LUL il fringe benefit erogato a ciascun dipendente comunicandone l'importo all'ufficio paghe o al Consulente del lavoro.

L'esclusione dei fringe benefits dalla imponibilità fiscale e contributiva deriva da misure strutturali. Soltanto la maggiorazione del tetto massimo erogabile, che per il 2022 è fissata a 600 euro, termina, salvo proroghe, in data 31 dicembre 2022. A partire dal 2023, l'esenzione è prevista, dunque, per importi erogati non superiori a 258, 23 euro.

1.2 QUANTO RISPARMIA IL DATORE DI LAVORO E QUANTO PERCEPISCE IN PIÙ IL DIPENDENTE

Quanto può risparmiare il datore di lavoro che in alternativa ad un importo aggiuntivo in busta paga di 600 euro, aumentando ad esempio il livello di inquadramento o erogando un superminimo in denaro, decide di riconoscere al lavoratore un fringe benefit, di pari importo, rispettando le soglie di esenzione?

Il calcolo è abbastanza semplice e risulta dalla seguente tabella in cui, ad esempio, si è considerata per un dipendente assunto a tempo indeterminato in una S.r.l. una retribuzione lorda mensile di 1.400 euro:

	Retribuzione € 1.400 + una tantum € 600 imponibile	Retribuzione € 1.400 + fringe benefit € 600 non imponibile	Risparmio
Costo retribuzione e maggiorazione per azienda	2.000	2.000	0
Contribuzione INPS e INAIL	640	448	-192
Costo lordo azienda	2.640	2.448	-192
I.Re.S. e IRAP	-737	-683	54
Costo netto azienda	1.903	1.765	-138
		Risparmio percentuale	6,90%

Quanto percepisce in più il dipendente che in alternativa ad un importo aggiuntivo in busta paga di 600 euro percepisce un fringe benefit, di pari importo, rispettando le soglie di esenzione?

Il calcolo è evidenziato nella seguente tabella in cui, come nell'esempio precedente, si è considerata per un dipendente assunto a tempo indeterminato in una S.r.l. una retribuzione lorda mensile di 1.400 euro:

	Retribuzione € 1.400 + <u>una tantum € 600</u> <u>imponibile</u>	Retribuzione € 1.400 + fringe benefit € 600 non <u>imponibile</u>	Guadagno
Lordo in busta paga	2.000	1.400	-600
Contribuzione INPS a carico dipendente	-180	-126	54
Imponibile I.R.Pe.F. e addizionali	1.820	1.274	
I.R.Pe.F. e addizionali	-456	-313	143
Fringe benefit non tassato	0	600	600
Netto percepito	1.364	1.561	197
Guadagno percentuale			9,85%
Beneficio totale azienda e dipendente			16,75%

Com'è agevole riscontrare, per ogni benefit di 600 euro non tassato il datore di lavoro risparmia 138 euro e il lavoratore prende in più 197 euro. Il beneficio complessivo approssimativamente si aggira nell'intorno del 16/17% e dipende dal fatto che sul fringe benefit non agisce il famigerato cuneo fiscale-contributivo.

2 COME FUNZIONA IL BONUS AI DIPENDENTI FINO 600 EURO. I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Come si è visto, l'art. 12 del D.L 9 agosto 2022, n. 115 (da ora decreto Aiuti-bis), convertito, dispone, soltanto per il periodo d'imposta 2022, 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 dell'I.R.Pe.F. nel limite complessivo di euro 600, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, del TUIR.

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 35/E del 4 novembre 2022 (da ora la Circolare), ha fornito importanti chiarimenti sull'applicazione pratica della norma in commento.

2.1 ANNO 2022: INNALZAMENTO DEL LIMITE A 600 EURO E ALLARGAMENTO DELLA QUOTA DI NON CONCORRENZA ALLE UTENZE DOMESTICHE

Come accennato in precedenza, art. 51, comma 3, del TUIR stabilisce che "a regime" non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati al lavoratore se il valore complessivo degli stessi non supera euro 258,23; il superamento di quest'ultimo importo implica l'inclusione nel reddito di lavoro dipendente anche della quota di valore inferiore al medesimo limite.

Esclusivamente per l'anno di imposta 2022, deve intendersi modificata la disciplina dettata dall'articolo 51, comma 3, del TUIR come segue:

- 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 (metano);

- 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.

Per quanto riguarda il pagamento delle utenze «domestiche» da parte del datore di lavoro, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che le stesse debbano riguardare immobili ad uso abitativo posseduti o detenuti, sulla base di un titolo idoneo (proprietà,

usufrutto, locazione, comodato, uso, etc...), dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari¹, a prescindere che negli stessi abbiano o meno stabilito la residenza o il domicilio, a condizione che ne sostengano effettivamente le relative spese.

È inoltre 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, sempre a condizione che tali soggetti sostengano effettivamente la relativa spesa.

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare ha precisato:

- che è necessario che il datore di lavoro acquisisca e conservi, per eventuali controlli, la relativa documentazione per giustificare la somma spesa e la sua inclusione nel limite dei 600 euro, oppure, in alternativa
- che il datore di lavoro acquisisca dal dipendente una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, ai sensi del d.P.R. n. 445/200, 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, quali ad esempio il numero e l'intestatario della fattura (e se diverso dal lavoratore, il rapporto intercorrente con quest'ultimo), 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. Resta fermo che tutta la documentazione indicata nella predetta dichiarazione sostitutiva deve essere conservata dal dipendente in caso di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

La giustificazione di spesa può essere rappresentata anche da più fatture ed è valida anche se la stessa è intestata a una persona diversa dal lavoratore dipendente, purché sia intestata al coniuge o ai familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR o, a certe condizioni (ossia in caso di riaddebito analitico), al locatore.

In calce al presente documento troverete un fac-simile della dichiarazione sostitutiva di atto notorio predisposta da un affermato Consulente del lavoro (Studio Piscaglia).

2.2 SUPERAMENTO DEL LIMITE MASSIMO DI 600 EURO E RELATIVA TASSAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito nella Circolare 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 l'intero importo corrisposto, vale a dire anche la quota di valore inferiore al medesimo limite di euro 600".

Questo significa che nel caso in cui, ad esempio, nell'anno venissero erogati ad un lavoratore dipendente buoni acquisto del valore di 600 euro e regali di Natale per un valore di 50 euro, dovrà essere tassato l'intero importo di 650 euro e non solo l'eccedenza di 50 euro. Stesso discorso vale per il cumulo di qualsiasi altra tipologia di fringe benefit (auto aziendali a uso promiscuo, utilizzo di alloggi in comodato, pagamento delle utenze, etc....)

2.3 TEMPI DI EROGAZIONE DEL BENEFIT MEDIANTE BUONI ACQUISTO E "CRITERIO DI CASSA ALLARGATO"

In tema di benefit erogati mediante voucher la Circolare n. 35E dell'Agenzia delle Entrate ha fornito un'importantissima precisazione: "... 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".

Dunque la consegna del buono deve avvenire nell'anno 2022 o entro il 12 gennaio 2023 in applicazione del "criterio di cassa allargato". Il valore dei buoni consegnati in quest'ultima parte dell'anno (così come quello delle utenze pagate e degli altri benefit) deve dunque essere incluso nelle buste paga di novembre e/o di dicembre 2022, pena l'impossibilità di fruire del limite maggiorato di 600 euro!

¹ Trattasi, in particolare, del coniuge del dipendente, nonché dei suoi figli e delle altre persone indicate nell'articolo 433 del Codice civile (i genitori, i generi e le nuore, il suocero e la suocera, i fratelli e le sorelle) indipendentemente dalle condizioni di familiare fiscalmente a carico, di convivenza con il dipendente,

3 RAPPORTI FRA BONUS AI DIPENDENTI FINO 600 EURO E IL BONUS CARBURANTE FINO A 200 EURO

Con la Circolare n. 35E l'Agenzia delle Entrate ha precisato che predetto regime dell'art. 51, comma 3, del TUIR, limitato all'anno di imposta 2022, vale a dire quello del fringe benefit esente fino a 600 euro, rappresenta un'agevolazione ulteriore, diversa e autonoma, rispetto al bonus carburante di cui all'art. 2 del D.L. 21 marzo 2022, n. 21 (Decreto Ucraina),

Ne consegue che al fine di fruire dell'esenzione da imposizione, 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, si osserva che se il valore in questione è superiore a euro 200, lo stesso concorre interamente a formare il reddito ed è assoggettato a tassazione ordinaria.

Quindi se un dipendente ha ricevuto solo voucher (compresi i buoni carburante) per il valore complessivo di 600 euro e buoni carburante per l'importo di 210 euro, sarà tassato l'intero importo dei buoni carburante pari a 210 euro e non solo l'eccedenza di 10 euro.

Va inoltre sottolineato che mentre i titolari di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (es. collaboratori coordinati e continuativi, stagisti e titolari di borsa di studio) possono fruire dei fringe benefit in esenzione fiscale nel limite della soglia di 600 euro (compresi i rimborsi delle utenze domestiche e i buoni carburante), gli stessi soggetti non possono beneficiare dell'ulteriore limite di esenzione di 200 euro previsto per i buoni carburante. Questa irragionevole differenza di trattamento emerge dalla lettura complessiva sugli aiuti per il caro energia e carburante ed è contenuta nelle interpretazioni dell'Agenzia delle Entrate presenti nelle circolari 27 e 35 del 2022.

4 CONTABILIZZAZIONE DEI BENEFIT EROGATI MEDIANTE BUONI ACQUISTO (VOUCHER), COMPRESI I BUONI CARBURANTE

Nel precedente par. 2.3 abbiamo visto che, secondo il principio di "cassa allargata", il momento di percezione da parte del lavoratore dipendente coincide con quello in cui il benefit esce dalla sfera patrimoniale del datore di lavoro per entrare in quella del dipendente e, cioè, nell'anno 2022 e fino al 12 gennaio 2023, sempre che si tratti di benefit maturato nel 2022.

In caso di attribuzione dei benefit mediante voucher, a rilevare è il momento di assegnazione degli stessi e non il loro materiale utilizzo, che, quindi, potrà avvenire anche in successivi periodi d'imposta (Circolare AdE n. 5/2018), sempre in ossequio al principio di cassa.

Ne consegue che i buoni assegnati al dipendente nel 2022 non concorreranno alla formazione del reddito di lavoro dipendente entro i limiti di esenzione previsti e potranno essere spesi anche in anni di imposta successivi al 2022.

Lato azienda erogante, il costo rileverà al momento della consegna dei buoni ai dipendenti certificato come attestato dal transito in busta paga.

Contabilmente l'acquisto dei buoni e la rilevazione del relativo costo dovranno essere trattati come segue, tenuto presente che l'IVA eventualmente applicata dal fornitore è sempre indetraibile al 100%:

Al momento dell'acquisto dei vouchers			
Crediti verso per buoni acquisto (mastro "crediti verso altri"; voce Stato Patrimoniale C.II.5-quater)	a	Fornitore XY	1.000
Per acquisto voucher..... da consegnare ai dipendenti presso fornitore			

Al momento della consegna dei vouchers				
DIVERSI	a	Crediti verso per buoni acquisto (mastro "crediti verso altri"; voce Stato Patrimoniale C.II.5-quater)		1.000
Buoni regalo impiegati a tempo indeterminato (mastro "altri costi per il personale"; voce Conto Economico B.9.e)			450	
Buoni regalo operai a tempo indeterminato (mastro "altri costi per il personale"; voce Conto Economico B.9.e)			550	
Per consegna ai dipendenti voucher..... buste paga mese di				

ALLEGATO:

Fac simile dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà per il pagamento delle utenze domestiche

Restando a Vs. completa disposizione per ogni chiarimento in merito al contenuto del presente documento, cogliamo l'occasione per salutarVi cordialmente.

Studio Semprini-Cesari & Nini

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETÀ
(Art. 47 D.P.R. 28 dicembre 2000, n.445)

relativa alle spese sostenute per utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale

(ai sensi dell'art. 12 del D.L. 09/08/2022, n. 115 convertito, con modificazione, dalla Legge 21/09/2022, n. 142)

* * * * *

Il/La sottoscritto/a _____,
nato/a a _____ (____), il _____,
residente a _____ (____), in Via _____, n. _____,
in qualità di lavoratore/lavoratrice dipendente, presso _____
(codice fiscale – partita iva: _____), consapevole delle sanzioni penali
richiamate dall'art. 76 del d.P.R. 28/12/2000, n. 445, in caso di dichiarazioni mendaci e di formazione
o uso di atti falsi

DICHIARA

con riferimento all'immobile ad uso abitativo sito in _____,
via/piazza/località _____, posseduto/detenuto da me medesimo/dal
coniuge/da altro familiare a titolo di _____

- **di essere in possesso della documentazione comprovante il pagamento** delle utenze domestiche, rientranti nel limite di cui all'art. 51, comma 3, del TUIR per un ammontare complessivo di € _____
- **di non aver già proceduto a chiedere il rimborso, totale o parziale, delle predette spese** presso il medesimo datore di lavoro o nei confronti di altri datori.

_____, ____/____/____

Il dichiarante
