



Fringe benefits, il valore normale tiene conto degli sconti d'uso

di Michele Regina

Con la risoluzione n. 26/E l'Agenzia delle Entrate formalizza le risposte già date al Forum lavoro del 17 marzo u.s. su quesiti in materia di reddito di lavoro dipendente.

Più in particolare tali risposte ineriscono:

1. la *rilevanza fiscale dei ticket restaurant* ai fini della franchigia d'esenzione dei fringe benefits, disposta dall'art. 51, comma 3, TUIR;¹
2. i criteri identificativi degli *oneri d'utilità sociale* di cui all'art. 100, comma 1, TUIR;²
3. il *criterio del valore normale* previsto dall'art. 9, comma 3, TUIR.³

Ticket restaurant ed indennità sostitutive della mensa aziendale

In base al disposto dall'articolo 51, comma 2, lettera c), del TUIR non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente le prestazioni sostitutive della mensa aziendale (ticket restaurant) fino ad un importo giornaliero complessivo non superiore a 5,29 euro.

Il quesito ineriva il caso in cui l'importo del ticket superiore a quello indicato potesse per la parte superiore essere computato ai fini del raggiungimento della franchigia d'esenzione del fringe benefit di 258,23 euro annui, di cui al successivo comma 3.

Il comma richiamato norma che non concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se di importo complessivo non superiore nel periodo d'imposta a 258,23 euro.

Tale situazione è riferita ai compensi in natura e non riguarda le dazioni monetarie soggette alla regola generale della loro partecipazione alla determinazione del reddito di lavoro dipendente, fatte salve le esclusioni normativamente espresse.

Pertanto, l'Agenzia ritiene che i ticket non costituiscono erogazioni in natura, in quanto prestazione sostitutiva, escluse dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente, nel rispetto appunto del limite giornaliero di 5,29 euro di valore nominale.

Quindi il valore nominale dei ticket restaurant eccedente il suddetto limite non può essere considerato nella franchigia di esenzione di cui all'articolo 51, comma 3⁴; TUIR, ma *concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente*.

Oneri d'utilità sociale

Altro argomento sottoposto all'attenzione dell'Agenzia riguarda l'identificazione dei criteri distintivi degli oneri d'utilità sociale.

In base all'articolo 51, comma 2, lettera f)⁵; TUIR non concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente l'utilizzazione delle opere e dei servizi di cui all'articolo 100, comma 1, TUIR.

In relazione a tale disposizione viene chiesto di chiarire i criteri che identificano gli oneri di utilità sociale dai fringe benefits di cui all'articolo 51, comma 3, TUIR.

L'Agenzia fa riferimento all'articolo 100, comma 1 TUIR, il quale identifica quali siano oneri di utilità sociale. In particolare sono le spese sostenute:

- volontariamente dal datore di lavoro e non in adempimento di un vincolo contrattuale;
- relative a opere e servizi messi a disposizione della generalità dei dipendenti o di categorie di essi;
- e devono perseguire specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e culto.

In questa categoria sono ricompresi pure i servizi messi a disposizione dei dipendenti attraverso il ricorso a strutture esterne all'azienda. In tal caso, strutture non di proprietà dell'azienda, il dipendente deve risultare estraneo al rapporto tra la stessa e l'effettivo fornitore del servizio.

Sono escluse da tale ambito le erogazioni di somme di denaro da parte del datore di lavoro, come nel caso di rimborsi o anticipazioni di spese sostenute dal dipendente.

Conferma l'Agenzia tale impostazione ricorrendo alla lettera *f-bis* dell'articolo 51. Infatti, gli unici oneri di utilità sociale, anche in denaro, che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, sono le somme erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di essi per la frequenza di asili nido e di colonie climatiche da parte dei familiari del dipendente e le borse di studio erogate a favore dei medesimi familiari.

Il valore normale

L'Agenzia fornisce chiarimenti in merito alla valorizzazione dei beni e dei servizi acquistati dall'azienda in convenzione e offerti ai lavoratori.

Secondo il dettato dell'articolo 51, comma 3, TUIR⁶, per la loro valorizzazione occorre fare ricorso alle regole sulla determinazione del valore normale di cui all'articolo 9.⁷

Detto articolo disciplina che per valore normale intendendosi il prezzo o 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 in cui i beni o servizi sono stati acquistati o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

Per la determinazione del valore normale si deve fare riferimento ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi, tenendo conto di eventuali sconti d'uso applicati dal fornitore al datore di lavoro in base ad appositi accordi o convenzioni.

In base a tale considerazione per l'Agenzia il valore a cui fare riferimento ai fini della monetizzazione dei beni e dei servizi offerti ai dipendenti è quello normale, al netto degli sconti d'uso che dovranno essere sempre ben evidenti e formalizzati nella documentazione del datore di lavoro.

¹ Art. 51 TUIR (estratto)

c) le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonchè quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi, o, fino all'importo complessivo giornaliero di lire 10.240, le prestazioni e le indennità sostitutive corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione;

² Art. 100 TUIR (estratto)

1. Le spese relative ad opere o servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

³ Art 9 TUIR (estratto) *3. Per valore normale, salvo quanto stabilito nel comma 4 per i beni ivi considerati, si intende il prezzo o 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 in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore.*

⁴ Art. 51 estratto

3. 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 (3), 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. 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 lire 500.000; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito

⁵ Art.51(estratto)

*f)l'utilizzazione delle opere e dei servizi di cui al comma 1 dell'articolo 65 (2) da parte dei dipendenti e dei soggetti indicati nell'articolo 12 (3);
f-bis) le somme erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a*

categorie di dipendenti per frequenza di asili nido e di colonie climatiche da parte dei familiari indicati nell'articolo 12 (3), nonché per borse di studio a favore dei medesimi familiari;

⁶ *vedi nota precedente*

⁷ *idem*