

Fringe benefit 2023 da € 258,23 a € 3.000: tutte le regole per l'applicazione del nuovo limite

Con la pubblicazione della circolare n. 23/E del 1° agosto 2023 dell'Agenzia delle Entrate, i datori di lavoro hanno a disposizione tutte le indicazioni per la corretta applicazione del nuovo limite di 3.000 euro per i fringe benefit. Nel documento di prassi l'Agenzia ha chiarito che il nuovo limite maggiorato di esclusione si applica ai titolari di redditi di lavoro dipendente e di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Viene confermato che il limite di non imponibilità non opera come una franchigia. Inoltre, il beneficio si applica in misura intera a ogni genitore, titolare di reddito di lavoro dipendente e/o assimilato, anche in presenza di un unico figlio, purché lo stesso sia fiscalmente a carico di entrambi.

Quali sono le indicazioni per la presentazione della dichiarazione del lavoratore? Quale documentazione deve conservare il datore di lavoro?

Le Legge n. 85/2023, di conversione del decreto Lavoro (D.L. n. 48/2023), ha confermato, per il solo periodo d'imposta 2023, l'innalzamento del limite di non imponibilità dei fringe benefit a 3.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli a carico.

Nuovo limite selettivo

Ferma restando la soglia ordinaria prevista dall'art. 51, comma 3, TUIR che prevede la non imponibilità del valore dei fringe benefit, ossia dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti fino a 258,23 euro, per anno d'imposta, l'art. 40 del D.L. n. 48/2023, convertito con modificazioni dalla legge n. 85/2023, in deroga al predetto limite, ha innalzato il tetto a 3.000 euro per i soli lavoratori dipendenti con figli a carico, compresi i figli nati fuori dal matrimonio riconosciuti e i figli adottivi o affidati. Per l'individuazione dei figli a carico occorre fare riferimento alle condizioni previste dall'art. 12, comma 2, TUIR, vale a dire i soggetti che possiedono un reddito, al lordo degli oneri deducibili, non superiore a 2.840,51 euro ovvero a 4.000 euro se di età non superiore a 24 anni.

I datori di lavoro che decidono di applicare il limite maggiorato di 3.000 euro, sono tenuti a fornire un'informativa preventiva alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti. La comunicazione deve essere resa, al più tardi, entro la chiusura del periodo d'imposta 2023.

La misura in argomento, analogamente a quelle prevista per l'anno 2022 dall'art. 12, D.L. n. 115/2022 (Decreto Aiuti bis), così come modificato dall'art. 3, comma 10, D.L. n. 176/2022 (decreto Aiuti quater) comprende nel limite maggiorato anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale (facoltà invece non prevista per i lavoratori sottoposti al limite ordinario di 258,23 euro).

Vale la pena evidenziare che, generalmente, i benefit devono essere rappresentati da beni e servizi e non da denaro e qualora essi rispondano a finalità retributive (ad esempio, per incentivare la performance del lavoratore), il regime di totale o parziale esenzione non può trovare applicazione (cfr. risoluzione Agenzia Entrate n. 55/2020).

Con circolare n. 23/E del 1° agosto scorso, l'Agenzia delle Entrate ha fornito gli attesi chiarimenti.

Ambito di applicazione e verifica del limite reddituale

La circolare 1° agosto 2023, n. 23/E chiarisce che il nuovo limite maggiorato di esclusione si applica ai titolari di redditi di lavoro dipendente e di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente determinati ai sensi dell'articolo 51 del TUIR.

In ossequio al principio dell'unitarietà del periodo d'imposta, la condizione di figlio fiscalmente a carico deve essere verificata con riferimento al 31 dicembre di ogni anno; pertanto, trattandosi di un'agevolazione prevista per il solo anno d'imposta 2023, per la verifica del superamento del limite reddituale occorre attendere il 31 dicembre 2023.

Superamento del limite

Ad ulteriore precisazione, la circolare in commento sottolinea che il limite di non imponibilità, non opera come una franchigia; quindi, al superamento del tetto ordinario di 258,23 euro, ovvero di quello maggiorato di 3.000 euro, l'intero valore concorre alla formazione del reddito da lavoro dipendente e non la sola quota eccedente. Il datore di lavoro, al momento del conguaglio, è tenuto a verificare l'eventuale percezione da parte del medesimo lavoratore, di altri beni o servizi ricevuti nel medesimo anno d'imposta.

L'Agenzia delle Entrate, richiamando la relazione illustrativa della norma in esame, sottolinea che non concorrono, nel rispetto del limite di 3.000 euro, a formare il reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'imposta sostitutiva di cui ai commi da 182 a 189, della legge n.208/2015, anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, dei premi di risultato e delle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

Sulla scorta delle disposizioni applicate lo scorso anno (art. 12 del c.d. Decreto Aiuti bis), le somme pagate per le utenze dal lavoratore dipendente nel 2023 che si riferiscono a consumi di competenza del 2022, già rimborsate o per le quali siano già state erogate le somme dal datore di lavoro in applicazione del citato art. 12, non possono essere considerate ai fini della nuova agevolazione di cui all'articolo 40 del Decreto Lavoro, per evitare la duplicazione del beneficio.

Riguardo agli aspetti contributivi, per completezza di trattazione ricordiamo che l'INPS, con messaggio 22 dicembre 2022, n. 4616, ha evidenziato che nelle ipotesi in cui il valore dei fringe benefit risulti superiore ai limiti previsti, il datore di lavoro, all'atto del conguaglio, dovrà assoggettare a contributi il valore complessivo e non solo l'eccedenza; tuttavia, mentre

per la determinazione dei limiti ai fini fiscali si deve tenere conto anche dei beni o servizi ceduti nel medesimo anno d'imposta da eventuali precedenti datori di lavoro (è il caso, ad esempio, di lavoratori con più rapporti nell'anno), ai soli fini previdenziali, il datore di lavoro dovrà calcolare i contributi esclusivamente sui fringe benefits dal medesimo erogati.

Misura intera per ciascun genitore

I chiarimenti si estendono anche alla corretta applicazione dell'agevolazione in commento da parte di entrambi i genitori lavoratori con figli a carico. In pratica, il beneficio si applica in misura intera a ogni genitore, titolare di reddito di lavoro dipendente e/o assimilato, anche in presenza di un unico figlio, purché lo stesso sia fiscalmente a carico di entrambi.

L'agevolazione spetta anche nel caso in cui il contribuente non possa beneficiare della detrazione per figli fiscalmente a carico di cui all'articolo 12 del TUIR poiché per gli stessi percepisce l'assegno unico e universale (AUU).

Il documento di prassi chiarisce inoltre che, in assenza di specifici limiti posti dalla norma, la nuova agevolazione spetta a entrambi i genitori anche nel caso in cui si accordino per attribuire la detrazione per figli a carico per intero al genitore che, tra i due, possiede il reddito più elevato in quanto il figlio è considerato fiscalmente a carico sia dell'uno che dell'altro genitore.

Dichiarazione dei lavoratori

L'applicazione del limite potenziato a 3.000 euro non è automatica e il lavoratore che intende fruire di tale beneficio è tenuto a produrre al datore di lavoro una dichiarazione di spettanza contenente il codice fiscale dei figli. Si tratta, pertanto, di una disposizione condizionata alla richiesta del lavoratore, che il datore di lavoro può concedere anche ad personam.

In merito alla conservazione dei documenti, è utile richiamare la circolare n. 35/E/2022 con cui l'Agenzia delle Entrate ha specificato che il datore di lavoro, nel rispetto del regolamento (UE) 2016/679 è tenuto ad acquisire e a conservare, per eventuali controlli, i documenti giustificativi della spesa inclusa nel limite di non imponibilità fiscale. In alternativa è consentita l'acquisizione di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dal lavoratore ai sensi del D.P.R. n. 445/2000 che contenga gli elementi utili a identificare le utenze domestiche pagate o rimborsate dal datore di lavoro e 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.

A corollario, la circolare n. 23/E/2023 sottolinea che non è richiesta una forma particolare ma l'obbligo dichiarativo del lavoratore può essere assolto secondo modalità concordate con il datore di lavoro. In ogni caso, è necessario conservare la documentazione (anche firmata digitalmente) comprovante l'avvenuta dichiarazione, ai fini di un eventuale controllo da parte degli organi competenti.

I sostituti d'imposta applicheranno il maggior limite di non imponibilità sulla base delle informazioni acquisite con la dichiarazione del lavoratore; a tal fine, i lavoratori per i quali sono venuti meno i presupposti per il riconoscimento del beneficio (ad esempio perché i figli hanno conseguito redditi di ammontare superiore ai limiti normativamente previsti, in un momento successivo alla citata dichiarazione) sono tenuti a darne prontamente comunicazione al sostituto d'imposta. Quest'ultimo è tenuto a recuperare il beneficio non spettante dagli emolumenti corrisposti nei periodi di paga successivi a quello nel quale è resa la comunicazione e, comunque, entro i termini di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno o di fine rapporto.

Rapporto con il bonus carburante

Riguardo alla cumulabilità con altre misure, in particolare con il nuovo bonus carburante di cui all'articolo 1, comma 1, del D.L. n. 59/2023, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 23/2023, l'innalzamento del limite di non imponibilità di cui all'art. 40 del decreto Lavoro, rappresenta un'agevolazione ulteriore, diversa e autonoma; pertanto, il valore dei beni e servizi erogati dal sostituto d'imposta nel periodo d'imposta 2023 terrà conto di due distinti limiti di esclusione dal reddito: il primo di 200 euro per i buoni carburante; il secondo di 3.000 euro per gli altri beni e servizi, compresi, eventualmente, altri buoni carburante.