

Risposta n. 195/2025

OGGETTO: Indennità obsolete convertite in prestazioni di welfare aziendale – Inapplicabilità del regime di esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente di cui all'articolo 51, commi 2 e 3, ultimo periodo, del Tuir

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Società istante (di seguito "*Società*" o "*Istante*") rappresenta che la dichiarazione a verbale all'articolo xx (Indennità Varie) del contratto collettivo nazionale di riferimento (CCNL XY del gg/mm/aaaa) prevede che «*Le Parti, in relazione a quanto previsto nel presente art. [xx] si danno atto che in sede aziendale possono definirsi modalità di conferimento degli importi spettanti ai lavoratori in sostituzione delle indennità soppresse agli istituti di welfare contrattuale cui gli stessi sono iscritti o beneficiari*».

La Società, in esecuzione di quanto previsto dalla contrattazione collettiva nazionale, ha quindi stipulato, in data gg/mm/aaaa, un accordo sindacale nel quale è prevista la soppressione, dal 1° gennaio 2025, delle indennità obsolete e *«la possibilità di conferire a welfare aziendale gli importi corrispondenti da parte dei lavoratori interessati»*.

Al riguardo, l'Istante osserva che *«le somme e i servizi sono destinati ad un gruppo omogeneo e predefinito di dipendenti, escludendosi l'assegnazione solo per specifici lavoratori, potendo accedere all'attribuzione l'intera categoria dei lavoratori che percepivano le indennità soppresse»* e che detti benefit *«non assumono una connotazione strettamente reddituale in quanto si tratta di utilità ulteriori accordate [...] a seguito della soppressione di precedenti indennità aventi, quelle sì, finalità retributive ma che per la loro obsolescenza sono state - con accordo sindacale - eliminate dalla ordinaria retribuzione»*.

L'Istante fa presente, inoltre, che il conferimento delle indennità soppresse agli istituti di *welfare* corrisponde anche ad una strategia di fidelizzazione dei dipendenti, al fine di aumentare la loro soddisfazione e motivazione.

Ciò posto, l'Istante, in qualità di sostituto d'imposta, chiede di sapere se la quota di retribuzione relativa ad indennità soppresse ai sensi delle disposizioni previste dal contratto nazionale applicato e convertite dai dipendenti interessati in prestazioni di *welfare*, possa fruire del regime di esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente di cui all'articolo 51, comma 2, lettere *a)*, *d-bis)*, *f)*, *f-bis)*, *f-ter)*, e comma 3, ultimo periodo, del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene corretto escludere da imposizione fiscale le «somme individuate come welfare aziendale per i dipendenti in forza al 31/12/2024 che percepivano le indennità soppresse ed abolite a decorrere dall'01/01/2025 e che hanno conferito gli importi a welfare aziendale».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 51, comma 1, del Tuir prevede che costituiscono reddito di lavoro dipendente *«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».*

La predetta disposizione sancisce il c.d. "principio di onnicomprensività" del reddito di lavoro dipendente, in base al quale sia gli emolumenti in denaro, sia i valori corrispondenti ai beni, ai servizi ed alle opere offerti dal datore di lavoro ai propri dipendenti costituiscono redditi imponibili e, in quanto tali, 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, *sempré* 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.

Al riguardo, nella risoluzione 25 settembre 2020, n. 55/E, relativa al corretto trattamento fiscale dei *benefit* offerti nell'ambito di un piano *welfare* aziendale, è

precisato che, qualora i *benefit* rispondano a finalità retributive, il regime di totale o parziale esenzione non può trovare applicazione e che non appare in linea con le disposizioni contenute nei commi 2 e 3 del citato articolo 51 del Tuir un piano di *welfare* che preveda una erogazione in sostituzione di somme costituenti retribuzione fissa o variabile dei lavoratori.

Nel medesimo documento di prassi è chiarito, altresì, che *«Le predette disposizioni, derogatorie del principio di onnicomprensività stabilito dal comma 1 dell'articolo 51 del Tuir, avendo carattere agevolativo, non sono estensibili a fattispecie diverse da quelle previste normativamente, tra le quali non è compresa l'ipotesi di applicazione in sostituzione di retribuzioni, altrimenti imponibili, in base ad una scelta dei soggetti interessati.*

Non appare coerente, infatti, con la ratio sottesa alle disposizioni in materia di redditi di lavoro dipendente, consentire la riduzione dei redditi imponibili, fino al completo abbattimento degli stessi, in ragione della tipologia di retribuzione (in denaro o in natura) scelta dai soggetti interessati.

Sulla base di tali principi, si ritiene che i benefit erogati in esecuzione di un regolamento aziendale, attuativo di un piano welfare rivolto ai soli lavoratori che abbiano deciso di non percepire un premio in denaro, assumano rilevanza reddituale in ragione del loro valore normale, ovvero in base alle ordinarie regole dettate per la determinazione del reddito di lavoro dipendente».

Nella risoluzione si afferma, pertanto, che nell'ipotesi in cui il piano *welfare* sia alimentato anche da somme costituenti retribuzione fissa o variabile degli aderenti, fatta salva l'ipotesi disciplinata dall'articolo 1, commi 182 a 188, della legge 28

dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016), *«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»*.

Riguardo alle disposizioni contenute nei commi da 182 a 188 dell'articolo 1 della legge n. 208 del 2015, si rammenta che le stesse prevedono l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali sui *«premi di risultato di ammontare variabile, la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione»*, misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti con il decreto emanato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze in data 25 marzo 2016, nonché la possibilità di convertire detti premi di risultato in prestazioni di *welfare*.

In particolare, il comma 184 dell'articolo 1 della citata legge n. 208 del 2015 prevede che *«Le somme e i valori di cui al comma 2 e all'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non concorrono, nel rispetto dei limiti ivi indicati, a formare il reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'imposta sostitutiva disciplinata dai commi da 182 a 191, anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme di cui al comma 182»*.

Al riguardo, la circolare 15 giugno 2016, n. 28/E, redatta d'intesa con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali al paragrafo 3.1, chiarisce che il comma 184, nel confermare la detassazione dei *benefit*, fa riferimento all'ipotesi in cui i beni e i servizi indicati nell'articolo 51, commi 2 e 3 ultimo periodo, del Tuir siano fruiti in sostituzione delle somme di cui al comma 182, ovvero dei premi di risultato e degli utili, altrimenti

soggetti all'imposta sostitutiva e che, pertanto, tale disposizione *«resta limitata all'ipotesi in cui ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:*

- le somme costituiscano premi o utili riconducibili al regime agevolato (articolo 1, comma 182, della legge di Stabilità per il 2016);

- la contrattazione di secondo livello attribuisca al dipendente la facoltà di convertire i premi o gli utili in benefit di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 51 del Tuir».

La disposizione agevolativa di cui al comma 184 non trova, dunque, applicazione nel caso di conversione tra remunerazione monetaria e *benefit* prevista al di fuori delle condizioni stabilite per l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui al comma 182 della legge di Stabilità 2016.

Nel caso di specie, l'*Istante* rappresenta di aver sottoscritto un accordo sindacale nel quale, in esecuzione di quanto previsto nel contratto collettivo nazionale di riferimento, è prevista la soppressione di alcune indennità ritenute obsolete e *«la possibilità di conferire a welfare aziendale gli importi corrispondenti da parte dei lavoratori interessati».*

In particolare, dall'estratto di accordo sindacale allegato all'istanza risulta che le parti concordano l'abolizione, a decorrere dal 1° gennaio 2025, di tre indennità definite obsolete, prevedendo, per il personale in forza alla data del 31 dicembre 2024 che percepisce le suddette indennità la possibilità di poter alternativamente *«optare per:*

- il congelamento sotto forma di ad personam, per un importo pari al 100% del valore medio percepito negli ultimi 5 anni in cifra fissa non riassorbibile e non rivalutabile per 12 mensilità;

- *il congelamento dell'indennità sotto forma di Welfare aziendale nella misura del 105% [ndr. o 110%, a seconda dell'indennità soppressa] del valore medio percepito negli ultimi 5 anni in cifra fissa e non rivalutabile».*

In assenza di comunicazione da parte del dipendente interessato, «*si provvederà al riconoscimento sotto forma di ad personam*».

Al riguardo, posto che nel caso in esame non si verifica l'ipotesi disciplinata dall'articolo 1, comma 184, della legge n. 208 del 2015, si rileva che l'erogazione delle indennità sopresse sotto forma di *welfare* aziendale non risulta in linea con la *ratio* dei commi 2 e 3 dell'articolo 51 del Tuir, dal momento che la stessa, più che consentire l'accesso, in favore della generalità dei dipendenti, a beni e servizi connotati da particolare rilevanza sociale, mira a sostituire voci imponibili della retribuzione ritenute obsolete.

In tal senso, depone anche la circostanza che i dipendenti interessati, in mancanza di un'espressa preferenza per la corresponsione delle indennità abolite sotto forma di prestazioni di *welfare* aziendale, percepiranno in sostituzione delle stesse una somma pari al 100 per cento del valore medio percepito negli ultimi 5 anni.

In ragione di tali circostanze, si ritiene che la quota di retribuzione relativa ad indennità sopresse, convertite, su scelta del dipendente interessato in prestazioni di *welfare*, non possa fruire del regime di esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente di cui all'articolo 51, commi 2 e 3, del Tuir e che, pertanto, la stessa debba essere assoggettata a tassazione secondo le ordinarie regole di determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria volto a verificare se la rappresentazione delle vicende descritte in sede di interpello, per effetto di eventuali altri atti, fatti o negozi ad esso collegati e non rappresentati dall'istante ovvero rappresentati in maniera difforme dalla realtà possa condurre ad una diversa qualificazione fiscale della fattispecie in esame.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**