



ASPETTI GIURIDICI E FISCALI DEL WELFARE AZIENDALE

Dott. Giovanni Caiazza
Commercialista

Welfare aziendale: disciplina generale

NOZIONE: si considera come **welfare aziendale** l'insieme dei **beni e servizi** che **un'azienda eroga** (sulla base di un accordo con le rappresentanze sindacali, oppure in virtù di una scelta unilaterale) in **favore dei propri dipendenti per soddisfare alcuni bisogni di carattere extralavorativo**.

Di regola in questi beni e servizi rientrano quelli che il TUIR non include nella nozione di retribuzione imponibile; tuttavia, nulla vieta alle imprese e alle parti sociali di includere nei pacchetti di welfare aziendale anche beni e servizi diversi da quelli che beneficiano di un regime fiscale agevolato.

Rientrano nella **nozione di reddito da lavoro dipendente**, ai sensi dell'art. 51, co. 1, del TUIR, e di conseguenza sono **soggetti alla tassazione a alla contribuzione previdenziale ordinaria**, 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.**

A tale principio di onnicomprensività della retribuzione **fanno eccezione** le esplicite deroghe previste dal secondo comma dell'art. 51 del TUIR.

DISCIPLINA NORMATIVA

Non esiste una disciplina legislativa del welfare aziendale: **il fenomeno** nasce nell'esperienza contrattuale e applicativa, e **si fonda** sulla combinazione virtuosa di alcune norme fiscali del **TUIR** (in particolare, quelle contenute negli **artt. 51 e 100**, nella parte in cui escludono una lunga lista di beni e servizi dalla nozione di retribuzione imponibile), queste norme sono state integrate nel tempo da nuove disposizioni (art. 1, co. 182-190 **L. 208/2015**).

In particolare la **L. 208/2015** e il **DM 25.3.2016** hanno reintrodotta, a **decorrenza dal 2016**, un sistema di **tassazione agevolata**, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali del 10 per cento per i premi di produttività del settore privato.

(il beneficio si applica anche alla partecipazione agli utili dell'impresa da parte dei lavoratori).

E' stata **prevista** per la prima volta la possibilità per gli accordi collettivi di riconoscere ai **lavoratori la facoltà di richiedere**, in alternativa ai premi di risultato, la fruizione di un **pacchetto di welfare aziendale**, senza perdere i vantaggi fiscali connessi.

La normativa si differenzia dalle precedenti esperienze per l'efficacia temporale:

le **nuove norme, infatti, trovano applicazione** (al contrario di quelle precedenti, aventi tutte natura sperimentale ed efficacia temporanea) “alle erogazioni effettuate nel periodo di imposta 2016 e in quelli successivi” (art. 7, comma 1, DM 25 marzo 2016).

L'interpretazione e le modalità di applicazione concreta sono state affidate a un Decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali emanato (di concerto con il Ministro dell'Economia) il 25 marzo 2016.

Successivamente, l'Agenzia delle Entrate, più volte ha illustrato operativamente le novità (v. Su tutte circolari AE 28/E/2016 e 5/E/2018).

DEROGHE ALLE FISCALITÀ DELLE SOMME

Non sono imponibili, secondo queste norme, i **servizi di trasporto collettivo**, le **prestazioni con finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale, assistenza sanitaria e di culto**, i **servizi per l'infanzia in età prescolare** (compresi i servizi integrativi e di mensa), la frequenza di **ludoteche e di centri estivi e invernali** e le **borse di studio**, i **servizi per familiari anziani e non autosufficienti** e gli ulteriori beni e servizi di valore non superiore a **258,23** euro.

Per questi trattamenti è prevista anche la **deducibilità** (totale o parziale, secondo il tipo di prestazione) ai fini **IRAP e IRES** da parte dell'azienda, e l'esenzione da qualsiasi prelievo contributivo.

Si considerano prestazioni di **welfare aziendale** anche i **contributi versati per la previdenza complementare oppure per l'assistenza sanitaria**, anche se per queste voci la non imponibilità è limitata fino a una certa soglia (fino a 5.164,57 euro per la previdenza, e fino a 3.615,20 euro per l'assistenza sanitaria).

Le aziende, di norma, compongono il paniere di beni e servizi di welfare aziendale utilizzando innanzitutto quelli appena elencati, allo scopo di massimizzare il valore netto percepito dai dipendenti (che, in caso di esclusione dalla base imponibile, non subirebbero, o lo subirebbero in maniera attenuata a seconda dei casi, il prelievo fiscale normalmente applicato sulla retribuzione).

Nulla vieta, tuttavia, alle imprese di includere nei pacchetti di welfare aziendale anche beni e servizi diversi da quelli che beneficiano di un regime fiscale di favore: sarebbe una scelta poco conveniente sul piano economico ma comunque lecita.

Il **welfare aziendale** piace molto anche alle imprese perché è **facile da attivare**, non essendo necessario **né obbligatorio il passaggio sindacale**, ma potendo essere attivato anche unilateralmente dall'azienda.

COME INCIDE SUL CUNEO FISCALE

	Premio in denaro	Pacchetto di welfare
	L'azienda versa 1.000 euro, che il dipendente spende per asili, check up medico, borse di studio	L'azienda non versa alcuna somma ma offre la dipendente la fruizione dei seguenti servizi (il valore tra parentesi)
	o	Asilo nido (300)
	o	Check up medico (500)
	o	Borse di studio (200)
Imponibilità	905,10 (1.000-9,49%)	o
Netto in caso di tassazione ordinaria	561,16	1.000
Costo azienda (contributi previdenziali stimati al 30%)	1.300	1.000
Cuneo fiscale (differenza tra costo azienda e netto in tasca al lavoratore)	738,84	o

ACCORDI SULLA PRODUTTIVITÀ

La L. 208/2015 ha avuto il merito di aggiungere un ulteriore elemento di forza di questo strumento, cioè la possibilità di **definire dei piani di welfare all'interno degli accordi sulla produttività**, consentendo ai lavoratori di scegliere la fruizione dei pacchetti di beni e servizi rientranti nella nozione in alternativa al pagamento del premio produttività, senza perdere i benefici fiscali connessi.

Tali accordi sui premi di risultato peraltro, potranno essere **attivati in maniera estremamente semplificata** anche da parte delle imprese, anche quelle che non hanno un sistema di relazioni industriali consolidato, grazie alle **intese di livello territoriale** siglate sulla base dell'**accordo quadro** raggiunto tra **Confindustria e organizzazioni sindacali**.

Questa novità ha consentito di rimuovere alcuni vincoli anacronistici, che impedivano alle parti sociali di gestire il welfare in maniera efficace.

Piani di welfare aziendale

ATTIVAZIONE DEL PIANO DI WELFARE AZIENDALE

un'azienda interessata a erogare ai propri dipendenti un pacchetto di beni e servizi diversi dalla tradizionale remunerazione in denaro dispone di **molte opzioni** per attivare questo percorso: alcune di queste sono rimesse interamente alla volontà del datore di lavoro (**attivazione unilaterale del piano**), altre richiedono necessariamente la stipula di un **accordo collettivo di secondo livello** (territoriale o aziendale) con le organizzazioni sindacali (piano di welfare concordato, anche in alternativa al premio di risultato), altre ancora rimesse a **un'intesa tra il singolo lavoratore e l'azienda**.

ATTIVAZIONE UNILATERALE

“VOLONTARIO”:

la strada più semplice, dal punto di vista meramente procedurale, per attuare un piano di welfare aziendale è quella di introdurre unilateralmente la misura.

L'azienda intenzionata a percorrere questa strada potrà comporre e riconoscere il piano senza dover ricorrere a particolari formalità.

Il punto di partenza di questa opzione sarebbe la **scelta del pacchetto di beni e servizi da erogare in favore dei dipendenti.**

L'azienda dovrà curarsi di verificare la coerenza e convenienza fiscale della scelta, in quanto non tutte le erogazioni riconosciute in favore del personale godono di un trattamento agevolato (e, anzi, di norma tutte queste erogazioni sono assimilate ai redditi da lavoro dipendente).

Dopo aver deciso quali beni e servizi destinare ai dipendenti, il datore di lavoro dovrà **definire le regole di accesso alle misure**, stabilendo la **platea dei beneficiari**, le **modalità concrete per fruire dei pacchetti di welfare** e il **valore complessivo degli stessi**.

L'avvio del piano potrà essere **comunicato** con **qualsiasi forma**: sarebbe sufficiente anche una semplice email, con la quale il datore di lavoro spiega ai dipendenti le regole del piano di welfare. L'attivazione di un welfare unilaterale "volontario" non ha particolari impatti sulla redditualità fiscale e contributiva del lavoro dipendente, infatti i beni e i servizi non concorreranno alla formazione del reddito secondo le regole indicate nell'art. 51 del T.u.i.r.

Tuttavia tale impostazione ha effetti in ordine alla redditività d'impresa:

infatti, ai piani di welfare unilaterale si applica la regola presente nel comma 1 dell'art. 100 del T.u.i.r. che consente di portarsi in deduzione il costo dei servizi di utilità sociale (lett. f) del co. 2 dell'art. 51 del T.u.i.r.) nel **limite del 5 per mille del costo del lavoro.**

Tale limite di deducibilità è stato inoltre esteso dall'Agenzia delle entrate alle altre opere e servizi di cui alle lett. f-bis), f-ter), f-quater) del co. 2 dell'art. 51 del T.u.i.r. (circ. AE n.5/E/2018).

ATTIVAZIONE TRAMITE REGOLAMENTO AZIENDALE “NON VINCOLANTE”

il datore di lavoro può impostare un piano di welfare aziendale anche tramite un regolamento aziendale che tuttavia non determina un vincolo per il datore di lavoro essendo, quest'ultimo, libero di recedere e di non rispettare quanto ivi contenuto.

L'attivazione di un welfare unilaterale “volontario”, anche tramite un regolamento aziendale non vincolante, non produce particolari impatti sulla redditività fiscale e contributiva del lavoro dipendente, infatti i beni e i servizi non concorreranno alla formazione del reddito secondo le regole indicate nell'art. 51 del T.u.i.r.

Tuttavia tale impostazione ha effetti in ordine alla redditività d'impresa: infatti, ai piani di welfare unilaterale si applica la regola presente nel comma 1 dell'art. 100 del T.u.i.r. che consente di portarsi in deduzione il costo dei servizi di utilità sociale (lett. f) del co. 2 dell'art. 51 del T.u.i.r.) nel **limite del 5 per mille del costo del lavoro**.

Tale limite di deducibilità è stato inoltre esteso dall'Agenzia delle entrate alle altre opere e servizi di cui alle lett. f-bis), f-ter), f-quater) del co. 2 dell'art. 51 del T.u.i.r. (circ. AE n. 5/E/2018).

A parere dell' Agenzia delle entrate (DRE Regione Lombardia n. 954-1417/2016), la integrale deducibilità dei costi di welfare non è ammessa quando in relazione al regolamento che predispose il piano di welfare il datore di lavoro ha la **“facoltà di cessare unilateralmente e discrezionalmente** l'implementazione e l'efficacia del Piano Welfare al termine di ciascun anno di riferimento, senza che da questo possa derivare alcun successivo obbligo nei confronti dei collaboratori, né per far sorgere diritti di qualsiasi natura in capo a questi ultimi”.

ATTIVAZIONE TRAMITE REGOLAMENTO AZIENDALE “VINCOLANTE”

Il datore di lavoro può impostare un piano di welfare aziendale anche tramite un regolamento aziendale che per il periodo di vigenza sia vincolante per il datore di lavoro.

Il Regolamento aziendale in questo caso deve configurare l'adempimento di un obbligo negoziale
(Circ. AE n. 5/E/2008 e Circ. AE n. 28/E/2016)

Rientrano in tale categoria i regolamenti non solo attuativi di un **accordo collettivo**, ma anche i regolamenti **unilateralmente** predisposti dal datore di lavoro che però siano effettivamente vincolanti a riconoscere un diritto al lavoratore
(circ. Assonime 15.6.2016, n. 15).

Un piano di welfare di questo tipo può essere validamente costituito solo qualora il **regolamento** aziendale **non possa essere** da quest'ultimo **revocato, integrato o modificato** ad nutum in corso di validità, o in relazione all'evoluzione normativa (v. Risposte DRE della Lombardia ad interpello nn. 954-1417/2016 e 913-807/2017).

Affinché un regolamento configuri l'adempimento di un obbligo negoziale, lo stesso deve essere, quindi, non revocabile né modificabile autonomamente da parte del datore di lavoro.

L'Agenzia delle entrate ha avuto modo di precisare che “sul presupposto che il predetto regolamento **non sia modificato in peius** a danno dei lavoratori, nel periodo di vigenza dello stesso - fermo restando che potrà invece essere modificato in **melius** tenendo conto delle esigenze e dei suggerimenti dei lavoratori con finalità di miglioramento dell'offerta e della fruizione di servizi welfare

In conclusione il vantaggio di attivare un piano di welfare aziendale tramite un regolamento vincolante consiste nella possibilità di portarsi in **deduzione**, ai fini del reddito d'impresa, **l'intero costo senza il limite** del 5 per mille imposto dall'art. 100 del T.u.i.r.

ATTIVAZIONE TRAMITE ACCORDO SINDACALE

L'attivazione unilaterale del piano di welfare non è facile da seguire presso aziende dove esiste un sistema strutturato di relazioni sindacali;

in questi contesti, è probabile che sia più opportuno avviare il piano sulla base di un **accordo siglato con le rappresentanze sindacali**.

Le organizzazioni sindacali titolate a sottoscrivere un accordo di questa natura sono quelle **individuate dall'art. 51 del d.lgs. n. 81 del 2015**, cioè le "...nelle associazioni comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e nelle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero nella rappresentanza sindacale unitaria".

L'accordo - tenuto conto di quanto previsto dalla legge in tema di incentivi fiscali per la retribuzione di produttività - potrebbe essere di **livello aziendale** ma anche **territoriale**.

Il piano di welfare costituito tramite accordo sindacale consente la piena deducibilità del costo ai fini del reddito d'impresa.

Contenuti dell'accordo sindacale.

Tale accordo potrebbe avere due contenuti differenti:

Si potrebbe occupare **solo di welfare aziendale,**

oppure

potrebbe riconoscere ai dipendenti la facoltà di scegliere se ricevere i beni e servizi che fanno parte del piano **al posto dei tradizionali premi economici pagati per gli incrementi di produttività.**

Se l'accordo sindacale si limita a disciplinare solo il piano di welfare aziendale, senza prevedere alcuna possibilità di scambio con i premi produttività, non sono necessarie formalità particolari.

La situazione cambia se il **welfare aziendale** fa parte di un accordo più ampio, e viene riconosciuto come **trattamento alternativo all'eventuale premio di produttività detassabile.**

In tale ipotesi, i **contenuti dell'intesa** non sono rimessi alla discrezionalità delle parti, ma devono essere **coerenti alle regole previste dal DM 25.3.2016**. Pertanto, **l'accordo deve individuare i criteri di misurazione degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione che determinano la maturazione della retribuzione di risultato**, nonché le forme di eventuale partecipazione agli utili e quelle di coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

I premi maturati dai lavoratori che raggiungeranno gli obiettivi prevista da tale intesa potranno godere di importanti benefici fiscali: tassazione sostitutiva al 10% per gli importi di valore non eccedente i 3.000 euro, per i soli lavoratori con reddito non superiore a 80.000 euro annui.

Una volta rispettati tali parametri, l'accordo deve prevedere la **facoltà** per i lavoratori che hanno maturato il premio di **rinunciare all'erogazione economica, convertendo il premio in un pacchetto di beni e servizi di aventi un valore lordo identico.**

Definizione di opzione del premio monetario

In primo luogo l'azienda deve definire con le OOSS le **condizioni per la maturazione del premio di risultato** (es. conseguimento di un certo fatturato delle vendite del reparto cui è addetto il dipendente).

Successivamente, ai lavoratori che avranno maturato il premio, è riconosciuto **il diritto di rinunciare al premio economico** convertendo il relativo valore in un insieme di beni e servizi di welfare aziendale.

Questa **strada** è molto più **complessa**, dal punto di vista procedurale, di quelle descritte inizialmente (percorso unilaterale oppure accordo sindacale che regola solo il welfare), **ma** è quella che ha suscitato **maggiore interesse** nelle aziende, in quanto consente di utilizzare in maniera più efficiente, dal punto di vista fiscale, le risorse che già oggi sono stanziare (quelle destinate ai premi di produttività) e che grazie al piano di welfare possono avere un valore netto maggiore

ATTIVAZIONE TRAMITE ACCORDO INDIVIDUALE

questa ipotesi presuppone che il datore di lavoro individui uno o più singoli lavoratori e proponga, soltanto a questi, la sottoscrizione di un piano che prevede l'erogazione in sua favore di un pacchetto di benefit, di natura variabile (automobile, servizi, polizze sanitarie, ecc.).

Si tratta di una **soluzione residuale**, spesso applicata per alcuni **dirigenti**, che non esclude l'applicazione nei confronti del resto del personale di un piano di welfare con le modalità prima descritte (piano aziendale o accordo sindacale).

Essendo un accordo che generalmente non impatta sulla generalità o su categorie di dipendenti esso potrebbe **non generare i vantaggi fiscali e contributivi** previsti dalla norma

IL PIANO DI WELFARE UNILATERALE IL REGOLAMENTO AZIENDALE DELLA JUVENTUS F.C.

Art. 1

(Piano di Welfare)

- È istituito per gli esercizi finanziari 2015-2016 e 2016-2017 un Piano di *Welfare aziendale* finalizzato ad accrescere il benessere personale e professionale dei lavoratori e, in questo modo, contribuire alla crescita e al miglioramento della competitività, produttività ed efficienza aziendale mediante il riconoscimento a ciascun dipendente del diritto di fruire di un Paniere di beni e servizi (di seguito anche, per brevità, il "Paniere") sino ad un valore economico massimo predefinito.
- Il presente Piano di Welfare si applica a tutto il personale effettivamente in forza con contratto a tempo indeterminato, esclusi i dirigenti, ed ai lavoratori assunti con contratto a tempo determinato di durata effettiva non inferiore a 6 mesi.
- L'attivazione del Piano di Welfare e l'erogazione dei beni e servizi connessi sono subordinate al raggiungimento degli obiettivi di redditività aziendale (EBIT) stabiliti dal Consiglio di Amministrazione in occasione della redazione del budget annuale.

Art. 2

(Valore del Paniere)

- Il valore del Paniere di beni e servizi fruibile da parte di ciascun dipendente nel corso dell'anno di riferimento potrà variare in funzione del raggiungimento, in ciascuno degli esercizi finanziari sopra indicati, di obiettivi definiti di redditività aziendale e di presenza del dipendente, secondo la seguente formula:
- *(Importo Tabella A x Coefficiente Tabella B = Valore individuale del Paniere)*

Tabella A

- **Obiettivi di redditività aziendale**

EBIT (+/- 10%)

EBIT >+10% <+50%

EBIT >+ 50%

Valore economico del Paniere

omissis

omissis

omissis

- **Tabella B**

Numero di assenze

Moltiplicatore

Da zero a 5 giorni lavorativi 1

Da 6 a 10 giorni lavorativi 0,90

Da 11 a 15 giorni lavorativi 0,75

Da 16 a 20 giorni lavorativi 0,50

Superiori a 20 giorni lavorativi Zero

Ai fini del calcolo di cui sopra, non verranno computate come assenze le giornate di mancata prestazione lavorativa dovute alle seguenti e tassative causali: OMISSIS

Art. 3 (Regolamento attuativo)

L'azienda definirà in concreto le modalità di riconoscimento e fruizione del Paniere di beni e servizi rientranti nel Piano di Welfare mediante l'elaborazione, entro il 30 novembre 2016, di un apposito Regolamento attuativo.

Art. 4 (Premio per Risultati Sportivi)

La Società erogherà a tutto il personale in forza rientrante nell'ambito di applicazione del presente accordo un Premio straordinario collegato ai risultati sportivi (di seguito anche, per brevità, "Premio per Risultati Sportivi") conseguiti dalla Prima Squadra negli esercizi sociali sopra indicati.

Il Premio, ove maturato, è quantificato secondo la tabella seguente...(omissis)

Welfare defiscalizzato requisiti soggettivi:

- a) il Welfare Aziendale deve essere rivolto alla **generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti**;
- b) il Welfare Aziendale può essere rivolto **anche** (o solo) **ai familiari** previsti dall'art. 12 del T.u.i.r.

.

LA GENERALITÀ DEI DIPENDENTI

Con tale espressione il legislatore tributario vuole favorire un **Welfare Aziendale generalizzato e non rivolto al singolo.**

Per tale motivo il viaggio premio con finalità ricreative concesso al dipendente meritevole singolarmente (ove non considerabile categoria) è da ritenersi imponibile fiscale e contributivo in base al valore normale del viaggio (ex art. 9 TUIR).

Il requisito della concessione generalizzata dell'opera e del servizio è rispettato anche ove riferito a una pluralità di soggetti che appartengono a un singolo raggruppamento

La definizione “generalità” è ben lungi dall’identificare l’intera popolazione aziendale ben potendosi escludere particolari tipologie contrattuali sempre rientranti nella categoria del rapporto di lavoro subordinato.

In sostanza il Welfare Aziendale può essere offerto anche ai soli lavoratori subordinati assunti con contratto a tempo indeterminato, escludendo ad esempio i lavoratori assunti con contratto a tempo determinato ai sensi dell’art. 19 del d.lgs. 81/2015.

In merito a tale definizione si evidenziano le seguenti indicazioni di prassi:

- **Agenzia delle entrate, ris. n. 3/E/2002:** ai fini dell'agevolazione fiscale delle azioni concesse gratuitamente alla generalità dei propri dipendenti l'A.F. ha precisato che era discriminante non prevedere la concessione ai part time a tempo indeterminato mentre, viceversa, non era discriminante escludere i contratti a tempo determinato;
- **INPS, circ. n. 11/2001:** ai fini dell'agevolazione fiscale delle azioni concesse gratuitamente alla generalità dei propri dipendenti l'Istituto previdenziale ha previsto che la condizione è rispettata ove la concessione sia riferita a tutti i dipendenti con contratto a tempo indeterminato. L'eventuale esclusione dei contratti a tempo determinato non è causa ostativa dell'applicazione del regime di favore;
- **Agenzia delle entrate, ris. n. 129/E/2004:** il concetto di generalità dei dipendenti è rispettato ove sia prevista la concessione di piani azionariati a dipendenti con anzianità non inferiore a tre mesi.

- **Agenzia delle entrate circ. n. 5/E/2018:**

Le norme agevolative previste dal comma 2 dell'art. 51 del T.u.i.r. non possono essere riconosciute ogni qual volta le somme o i servizi ivi indicati siano rivolti ad personam, ovvero costituiscano dei vantaggi solo per alcuni e ben individuati lavoratori. Inoltre, il riferimento alla categoria deve riferirsi alla generica disponibilità di opere, servizi o somme ecc. verso un gruppo omogeneo di dipendenti, anche se alcuni di questi non fruiscono di fatto delle predette "utilità" (ad esempio il dipendente senza figli non potrà sfruttare il servizio di frequenza agli asili nido). L'espressione "categorie di dipendenti" non va intesa soltanto con riferimento alle categorie previste nel codice civile (dirigenti, operai, etc.), bensì a tutti i dipendenti di un certo tipo (ad esempio, tutti i dipendenti di un certo livello o di una certa qualifica, ovvero tutti gli operai del turno di notte ecc.), purché tali inquadramenti siano sufficienti ad impedire, in senso teorico, che siano concesse erogazioni ad personam in esenzione totale o parziale da imposte.

Nel particolare contesto dei premi di risultato agevolabili, può peraltro configurarsi quale "categoria di dipendenti" l'insieme di lavoratori che avendo convertito, in tutto o in parte, il premio di risultato in welfare ricevono una "quantità" di welfare aggiuntivo rispetto al valore del premio, in ragione del risparmio contributivo di cui a seguito di tale scelta beneficia il datore di lavoro.

LE CATEGORIE DI LAVORATORI DIPENDENTI RILEVANTI

Generalmente nel **diritto del lavoro** il **concetto di categoria** identifica fattispecie **ben definite e delineate**.

L'art 2095 del c.c. rubricato "Categorie dei prestatori di lavoro" recita: "I prestatori di lavoro subordinato si distinguono in dirigenti, quadri, impiegati e operai. Le leggi speciali (e le norme corporative), in relazione a ciascun ramo di produzione e alla particolare struttura dell'impresa, determinano i requisiti di appartenenza alle indicate categorie".

Tuttavia **la definizione giuridica non trova particolare riscontro in materia tributaria;**

difatti, sotto l'aspetto fiscale, il concetto di categoria è meno delineato.

In assenza di alcuna definizione fiscale da parte della norma è utile precisare che: **“per quanto riguarda l'espressione “generalità o categorie di dipendenti” si ritiene che la prassi aziendale deve essere riferita a tutti i dipendenti di un certo tipo (per esempio, tutti i dirigenti, o tutti quelli che hanno un certo livello o una certa qualifica)”**
(Circ. min. n. 326/E/1997).

In sostanza è necessario **identificare un gruppo omogeneo di lavoratori dipendenti.**

In merito a tale definizione si evidenziano le seguenti ulteriori indicazioni di prassi:

- **Ministero delle finanze, ris. n. 188/E/1998:** la predetta risoluzione afferma che l'espressione categoria di dipendenti “non va intesa soltanto in riferimento alle categorie previste nel codice civile (dirigenti, quadri, operai ecc.), bensì a tutti i dipendenti di un certo tipo (per esempio, tutti i dirigenti o tutti quelli di un certo livello o di una certa qualifica) (...) tutti gli operai del turno di notte” possono costituire legittimamente “una categoria di dipendenti nel senso voluto dal legislatore poiché sufficiente a impedire in senso teorico che siano concesse erogazioni ad personam in esenzione totale o parziale d'imposta”;
- **Agenzia delle entrate, ris. n. 378/E/2007:** i lavoratori expatriates o assignees possono essere considerati una categoria di dipendenti in senso fiscale.

Le predette indicazioni di prassi pertanto consentono **un'applicazione delle norme agevolative in tema di welfare aziendale laddove possa essere identificato un cluster di dipendenti ben distinto** a cui concedere le opere e/o i servizi che il datore di lavoro vuole riservare agli stessi.

I FAMILIARI DEI DIPENDENTI

altra condizione trasversale nelle varie fattispecie agevolabili di Welfare Aziendale è il riferimento ai **familiari** (ex art. 12 del T.u.i.r.).

A mente delle disposizioni sopra richiamate sono **defiscalizzati le opere e i servizi di utilità sociali offerti a dipendenti e a propri familiari** (art. 12 del T.u.i.r. lett. f); **le somme e i servizi a scopo educativo o scolastico concessi ai familiari** (art. 12 del T.u.i.r. lett. f-bis); **le somme e i servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti offerti ai familiari** (art. 12 del T.u.i.r.), **i servizi e i rimborsi relativi ad abbonamenti di trasporto pubblico concessi ai familiari** (art. 12) che siano a carico del dipendente.

In merito a tale categoria di soggetti, la circolare del Ministero delle finanze n. 238/E del 22 dicembre 2000 ha precisato che **l'agevolazione fiscale opera** anche con riferimento all'utilizzo delle opere e dei servizi di utilità sociale da parte dei soggetti indicati nell'art. 12 TUIR, cioè del coniuge del dipendente nonché dei suoi figli e delle altre persone indicate nell'art. 433 cod. civ.,
“indipendentemente dalle condizioni di familiare fiscalmente a carico, di convivenza con il dipendente e di percezione di assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria”.

Art. 433 codice civile

All'obbligo di prestare gli alimenti sono tenuti, nell'ordine:

- 1) il coniuge;
- 2) i figli legittimi o legittimati o naturali o adottivi, e, in loro mancanza, i discendenti prossimi, anche naturali;
- 3) i genitori e, in loro mancanza, gli ascendenti prossimi, anche naturali; gli adottanti;
- 4) i generi e le nuore;
- 5) il suocero e la suocera;
- 6) i fratelli e le sorelle germani o unilaterali, con precedenza dei germani sugli unilaterali.

Sul predetto aspetto si deve evidenziare inoltre **l'equivalenza** apportata dal d.lgs. 76/2016 (G.U. 21.5.2016, n. 118) in tema di **unioni civili tra persone conviventi** dello stesso sesso e familiari.

Eccezione

è quella riferita ai **rimborsi e le spese relativi ad abbonamento per trasporti pubblici** devono essere riferibili al dipendente e/o ai familiari di cui all'art. 12 del T.u.i.r. ma alla ulteriore **condizione che quest'ultimi siano fiscalmente a carico del dipendente** (lett. d-bis) del co. 2 dell'art. 51 del T.u.i.r).

il **“convivente di fatto”**,

non rientrando nella nozione di familiare, non può invece fruire del regime di favore previsto dal citato articolo 51 del T.u.i.r. (Risposta AE n. 212 del 27.6.2019).