



## BONUS CARBURANTE

### DECRETO LEGGE 21 MARZO 2022 N. 21

Il decreto-legge 21 marzo 2022, n. 211, all'articolo 2, convertito, con modificazioni, dalla legge 20 maggio 2022, n. 51, al fine di contenere gli impatti economici dovuti all'aumento del prezzo dei carburanti, prevede, soltanto per il periodo d'imposta 2022, la possibilità per i datori di lavoro privati di erogare ai propri lavoratori dipendenti buoni benzina, o titoli analoghi, esclusi da imposizione fiscale ai sensi dell'articolo 51, comma 3, del TUIR3, per un ammontare massimo di euro 200 per lavoratore. Con la circolare n. 27/E del 14 luglio 2022, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito alcuni punti riguardanti l'ambito di applicazione e le relative istruzioni per l'erogazione, del bonus carburante ai propri dipendenti da parte dei datori di lavoro privati.

#### AMBITO SOGGETTIVO

Per quanto attiene l'ambito soggettivo, l'agevolazione è stata inizialmente introdotta per favorire esclusivamente i lavoratori dipendenti di aziende private, successivamente, in sede di conversione del predetto decreto-legge, è stata sostituita la locuzione «aziende private» con «datori di lavoro privati».

Dato il tenore letterale della disposizione in esame, che richiama, come detto, i «datori di lavoro privati», rientrano nell'ambito di applicazione della norma, tra gli altri, anche i soggetti che non svolgono un'attività commerciale e i lavoratori autonomi, sempre che dispongano di propri lavoratori dipendenti.

In merito alla specifica categoria di lavoratori dipendenti destinatari dei buoni benzina, la disposizione agevolativa in esame non effettua espressamente delle distinzioni e non pone alcun limite reddituale per l'ammissione al beneficio. Al riguardo, si osserva che l'articolo 2 del d.l. n. 21 del 2022, secondo cui il buono «...non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell'articolo 51, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917», fa riferimento al solo comma 3 dell'articolo 51 del TUIR e non all'intero articolo 51 che disciplina la determinazione del reddito di lavoro dipendente. Pertanto, vista anche la *ratio* della norma, volta ad indennizzare i dipendenti di datori di lavoro privati dei maggiori costi sostenuti a seguito dell'aumento del prezzo dei carburanti, si ritiene che i buoni in esame possano essere corrisposti dal datore di lavoro sin da subito, nel rispetto dei presupposti e dei limiti normativamente previsti, anche ad personam e senza necessità di preventivi accordi contrattuali, sempreché gli stessi non siano erogati in sostituzione dei premi di risultato.

#### SOGGETTI ESCLUSI

Sono escluse dal settore privato e, di conseguenza, dall'agevolazione in esame le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, ovvero:

- le amministrazioni dello Stato;
- gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative;
- le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo



- le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni;
- le istituzioni universitarie;
- gli Istituti autonomi case popolari;
- le Camere di commercio industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni;
- gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali;
- le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale;
- l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN);
- le Agenzie, di cui al decreto legislativo n. 300/1999.

## AMBITO OGGETTIVO

Per quanto concerne l'ambito oggettivo dei bonus carburante pari a euro 200,00 previsti dal DL 21/2022, è doveroso premettere che questi ultimi si aggiungono ai già esistenti buoni carburante inquadrati come benefit ai dipendenti. Ciò premesso, i buoni carburante possono essere suddivisi in due categorie:

- 1) "buoni benzina erogati come fringe benefit ai sensi dell'Art. 51, comma 3 del TUIR";
- 2) "buoni benzina erogati ai sensi dell'art. 2 del DL 21/2022" pari ad euro 200,00, inquadrabili come erogazioni corrisposte dai datori di lavori privati ai propri lavoratori dipendenti per i rifornimenti di carburante per l'autotrazione (come benzina, gasolio, GPL e metano) o per la ricarica di veicoli elettrici.

Ai fini della tassazione, i buoni benzina di cui al **punto 1)** rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 51, comma 3, ultimo periodo, del TUIR, secondo cui non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se, complessivamente, di importo **non superiore, nel periodo d'imposta, a euro 258,23**.

La soglia pari ad euro 258,23, inoltre, deve essere verificata con riferimento all'insieme dei beni e servizi di cui il dipendente ha fruito nello stesso periodo d'imposta, escludendo le erogazioni in denaro per le quali resta applicabile il principio generale secondo cui qualunque somma percepita dal dipendente in relazione al rapporto di lavoro costituisce reddito di lavoro dipendente, ad eccezione delle esclusioni specificamente previste. Qualora il valore dei beni e servizi complessivamente erogati nel periodo d'imposta superi il citato limite di euro 258,23, lo stesso concorre interamente a formare il reddito. Pertanto, nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati risulti superiore al predetto limite, il datore di lavoro dovrà **provvedere ad assoggettare a tassazione il valore complessivo e non solo la quota eccedente**.

Ciò premesso, la relazione illustrativa dell'articolo 2 del d.l. n. 21 del 2022 precisa che i *bonus* benzina previsti dall'art. 2 del DL 21/2022 di cui al punto 2) pari ad euro 200, sono sottoposti comunque alla disciplina dell'articolo 51, comma 3 del TUIR, ma rappresenta un'ulteriore agevolazione rispetto a quella generale, in quanto si associano ai buoni benzina già concessi come benefit al lavoratore dipendente ma non si cumulano ai fini del limite di euro 258,23 a questi ultimi. La circostanza che il lavoratore dipendente già usufruisca di altri beni e servizi non osta, quindi, all'applicazione della disciplina in esame. 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 di cui al DL 21/2022, ed un valore di euro 258,23 per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni benzina erogati aldilà del DL 21/2022).

### MODALITA' DI EROGAZIONE

La distribuzione dei voucher, da parte del datore di lavoro, dovrà essere effettuata entro e non oltre il 12 gennaio 2023, in applicazione del principio di cassa allargato.

Ciò riguarda esclusivamente l'erogazione del buono al dipendente e non il successivo consumo da parte di quest'ultimo, che potrà avvenire anche oltre l'anno 2022. Infatti, in tema di benefit erogati mediante voucher, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta (circolare n. 5/E del 29 marzo 2018) precisando che 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.

I buoni potranno essere erogati sia in formato cartaceo che elettronico e dovranno riportare il loro valore nominale.

In merito al costo di acquisto dei buoni carburante, il valore erogato al dipendente rappresenterà un costo per l'azienda e di conseguenza sarà totalmente deducibile per la stessa (ex art. 95 TUIR), in quanto costo inerente perché riconducibile al rapporto di lavoro.

### ESEMPIO DI CALCOLO DELLA EVENTUALE TASSAZIONE

Per meglio chiarire il principio di tassazione degli eventuali ulteriori fringe benefit si riportano i seguenti due esempi.

- 1) Un lavoratore dipendente beneficia nell'anno d'imposta 2022 dei seguenti benefit:
  - buoni benzina di cui all'art. 2 DL 21/2022 per euro 100
  - altri benefit erogati nel corso dell'anno, quali buoni benzina di cui all'Art. 51, comma 3 del TUIR, auto aziendale, cellulare, nido aziendale o buoni spesa per un valore pari ad euro 300

la somma di euro 300 relativa agli altri benefit sarà interamente sottoposta a tassazione ordinaria perché supera il limite di euro 258,23 previsto dalla norma.

- 2) Un lavoratore dipendente beneficia nell'anno d'imposta 2022 dei seguenti benefit:
  - buoni benzina di cui all'art. 2 DL 21/2022 per euro 250
  - altri benefit erogati nel corso dell'anno, quali buoni benzina di cui all'Art. 51, comma 3 del TUIR, auto aziendale, cellulare, nido aziendale o buoni spesa per un valore pari ad euro 200

l'intera somma di euro 450 non concorre alla formazione del reddito del lavoratore dipendente, poiché l'eccedenza di euro 50 relativa ai buoni benzina confluisce nell'importo ancora capiente degli altri *benefit* di cui all'articolo 51, comma 3, del TUIR, ovvero euro 258,23.