

## RISOLUZIONE N. 54/E



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Roma, 25/09/2020

**OGGETTO:** Regime fiscale dei contributi versati all'Ente Bilaterale di categoria e delle prestazioni erogate dal medesimo ente - Articoli 6 e 51 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

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

### QUESITO

Le associazioni datoriali hanno stipulato il CCNL con le organizzazioni sindacali di categoria (di seguito, anche "Parti stipulanti").

In ottemperanza al suddetto CCNL hanno convenuto di costituire un'associazione denominata "Ente Bilaterale Nazionale ALFA" (di seguito, "Ente").

In base agli articoli del proprio Statuto, le attività che l'Ente può programmare e promuovere a favore dei dipendenti sono le seguenti:

iniziative di welfare, quali ad esempio: stipula di polizze assicurative per "premorienza" e "*long term care*" (LTC), integrazione del reddito in caso di congedi parentali maternità/paternità, premialità scolastiche, ecc.;

interventi di sostegno economico nel quadro di eventuali accordi aziendali di

incentivazione all'esodo per specifiche figure professionali, che possano anche favorire percorsi di ricambio generazionale, con particolare riguardo ai lavoratori divenuti inidonei;

formazione per qualificazione o riqualificazione professionale, ove non finanziabile da fondi interprofessionali;

formazione, ricerche, indagini in materia di salute e sicurezza del lavoro;

formazione, iniziative, ricerche, indagini in materia di pari opportunità, violenza di genere e molestie nei luoghi di lavoro;

ogni altra attività individuata dalle fonti istitutive negli accordi di rinnovo del CCNL o deliberata all'unanimità dal Consiglio Direttivo dell'Ente.

I soci dell'Ente sono le Parti stipulanti e gli organi direttivi sono scelti e nominati pariteticamente dalle rispettive Parti che, pertanto, condividono la *governance* dell'Ente.

Le aziende e i dipendenti non hanno alcun ruolo nel governo e nella gestione dell'Ente, essendo soltanto i potenziali beneficiari delle attività e delle prestazioni effettuate da quest'ultimo.

Lo Statuto e il regolamento dell'Ente non comprendono alcuna previsione che qualifichi i lavoratori dipendenti come "aderenti" o "iscritti", ovvero portatori di un diritto a fruire di particolari prestazioni/servizi.

La contribuzione all'Ente è ad esclusivo carico delle società che applicano il CCNL di categoria, le quali versano allo stesso, con cadenza trimestrale, l'ammontare della contribuzione dovuta per il trimestre precedente, determinata convenzionalmente moltiplicando il contributo di 21 euro per la "forza media" del trimestre di competenza.

Per "*forza media*" del trimestre si intende il numero medio di unità lavorative presenti in azienda nel corso del trimestre immediatamente precedente al mese di versamento, tenuto conto di instaurazioni, cessazioni e/o sospensioni del rapporto di lavoro, compresi i lavoratori stagionali, a tempo determinato e a tempo parziale,

calcolati in proporzione alla prestazione effettiva.

Dalla descritta modalità di calcolo della contribuzione, legata alla numerosità media dei lavoratori nel trimestre precedente al versamento, l'istante evidenzia l'assenza di un qualsiasi collegamento certo tra "teste" dei lavori presenti in azienda nel suddetto trimestre e "teste" dei lavoratori suscettibili di beneficiare in futuro delle prestazioni attivate dall'Ente.

Il sistema di accesso alle potenziali prestazioni rese dall'Ente è dunque fondato su un concetto di puro mutualismo tra lavoratori, così che il contributo versato non possa in alcun caso essere qualificato quale elemento retributivo in capo al singolo lavoratore.

A sostegno di ciò, l'istante evidenzia che le attività dell'Ente non necessariamente si traducono in prestazioni di welfare, anzi, il più delle volte, riguardano aspetti organizzativi della vita aziendale che coinvolgono i lavoratori dipendenti.

Ciò posto, la Società istante chiede di conoscere la corretta disciplina fiscale applicabile ai contributi che la stessa versa all'Ente bilaterale in relazione a eventuali obblighi di sostituzione di imposta.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La società istante ritiene che i contributi versati all'Ente in esame non costituisca un reddito per il lavoratore dipendente e, pertanto, non sia tenuto ad assoggettarlo a ritenuta in qualità di sostituto d'imposta.

A sostegno di tale tesi, l'istante evidenzia che detti contributi sono convenzionalmente determinati sulla base del numero medio dei lavoratori presenti nell'impresa nel trimestre precedente a quello del versamento degli stessi e, dunque, al momento del versamento, non è possibile determinare il reddito tassabile.

L'istante evidenzia, inoltre, che tale contributo confluisce in un'indistinta massa finanziaria a disposizione dell'Ente per i suoi fini statuari e non in una posizione

individuale riferibile al dipendente.

Infine, viene rappresentato che la contribuzione all'Ente non attribuisce ai lavoratori un diritto ad una prestazione certa.

Per quanto riguarda, invece, l'erogazione delle prestazioni da parte dell'Ente ai dipendenti o ai loro familiari, al fine di verificare la non imponibilità in capo ai medesimi, occorrerà stabilire se si tratti di prestazioni rientranti o meno nelle fattispecie escluse dal reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'articolo 51, comma 2, del Testo unico delle imposte sui redditi (Tuir), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 2, comma 1, lettera h), del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, contenente disposizioni in materia di "*Attuazione delle deleghe in materia di occupazione e mercato del lavoro, di cui alla legge 14 febbraio 2003, n. 30*", definisce gli "enti bilaterali" quali organismi costituiti a iniziativa di una o più associazioni dei datori e dei prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative, quali sedi privilegiate per la regolazione del mercato del lavoro attraverso: la programmazione di attività formative e la determinazione di modalità di attuazione della formazione professionale in azienda; la promozione di buone pratiche contro la discriminazione e per la inclusione dei soggetti più svantaggiati; la gestione mutualistica di fondi per la formazione e l'integrazione del reddito; lo sviluppo di azioni inerenti la salute e la sicurezza sul lavoro; ogni altra attività o funzione assegnata loro dalla legge o dai contratti collettivi di riferimento.

Le questioni di natura tributaria che sorgono in relazione agli enti bilaterali attengono al trattamento fiscale dei contributi versati all'ente, posti a carico dei datori di lavoro e dei lavoratori, nonché al trattamento fiscale delle prestazioni erogate dagli enti medesimi.

L'Amministrazione Finanziaria ha affrontato tali aspetti con le circolari 23 dicembre 1997, n. 326, e 4 marzo 1999, n. 55.

In tali documenti è stato chiarito che, in generale, i contributi versati all'ente bilaterale, dal datore di lavoro e dal lavoratore, concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, in quanto non rientrano nell'ipotesi di esclusione dal reddito previste dall'articolo 51, comma 2, lettera a), del Tuir, che dispone la non concorrenza al reddito di lavoro dipendente, tra l'altro, dei soli contributi assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge.

La norma in discorso non consente, infatti, di escludere dalla formazione del reddito di lavoro dipendente i contributi aventi finalità assistenziale non obbligatori per legge, quali quelli versati agli enti bilaterali sulla base di accordi contrattuali.

A tale conclusione non si perviene qualora il contratto, l'accordo o il regolamento aziendale prevedano soltanto l'obbligo per il datore di lavoro di fornire talune prestazioni assistenziali e il datore di lavoro, obbligato a fornire dette prestazioni, scelga di garantirsi una copertura economica, iscrivendosi ad un ente o ad una cassa.

In tale ipotesi, infatti, il pagamento dei contributi all'ente o alla cassa da parte del datore di lavoro, rispondendo ad un suo interesse esclusivo, non genererà materia imponibile per i lavoratori.

Inoltre, si fa presente che, affinché i contributi assistenziali versati dal datore di lavoro risultino imponibili nei confronti dei lavoratori, è necessario che questi siano riferibili alla posizione di ogni singolo dipendente, ovvero sia possibile rinvenire un collegamento diretto tra il versamento contributivo effettuato dal datore di lavoro e la posizione di ogni singolo lavoratore.

Nel caso di specie, la contribuzione all'Ente è ad esclusivo carico della società istante che versa, con cadenza trimestrale, l'ammontare della contribuzione dovuta per il trimestre precedente, determinata convenzionalmente moltiplicando il contributo di 21 euro per la "forza media" del trimestre di competenza.

In particolare, l'istante, nel richiamare il Regolamento di funzionamento dell'Ente, fa presente che per "forza media" del trimestre si intende il numero medio di unità lavorative - di qualsiasi categoria legale e/o di qualsiasi livello inquadramentale - presenti in azienda nel corso del trimestre immediatamente precedente al mese di versamento, tenuto conto di instaurazioni, cessazioni e/o sospensioni del rapporto di lavoro e compresi i lavoratori stagionali, a tempo determinato e a tempo parziale, calcolati in proporzione alla prestazione effettiva.

Sulla base di tale definizione, la società versa all'Ente un contributo cumulativo e indifferenziato che porta ad escludere un collegamento diretto tra il contributo del datore di lavoro e ciascun singolo lavoratore.

Nel caso in esame, dunque, non è possibile ravvisare in tale contribuzione una componente reddituale nei confronti dei dipendenti e, pertanto, i predetti contributi non costituiscono reddito ai sensi del comma 1, dell'articolo 51 del Tuir.

Per quanto concerne, invece, il trattamento fiscale delle prestazioni assistenziali erogate da un ente bilaterale, la scrivente ha più volte precisato che esso deriva dall'applicazione dei principi generali che disciplinano la tassazione dei redditi, ovvero le predette prestazioni risulteranno assoggettate a tassazione sempreché inquadrabili in una delle categorie reddituali previste dall'articolo 6 del Tuir, comprese quelle che costituiscono erogazioni corrisposte in sostituzione di detti redditi.

A tale soluzione si ritiene di giungere anche nella fattispecie in esame, a nulla rilevando la circostanza che i contributi versati dal datore di lavoro non siano stati assoggettati a tassazione quali redditi di lavoro dipendente.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**