

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Il regime fiscale dei fabbricati in uso ai dipendenti***

di **Federica Furlani**

Nella **pratica aziendale** accade di frequente che il **dipendente** sia chiamato a svolgere le **proprie mansioni fuori dalla sede di lavoro abituale**, e che, quindi, un **immobile che rientra nella disponibilità dell'impresa**, a titolo di proprietà o locazione, venga **utilizzato dallo stesso per questa specifica esigenza**.

I **casi** che si possono presentare, da cui discende un **trattamento fiscale differenziato per la società**, sono i seguenti:

- **fabbricati concessi ai dipendenti in trasferta temporanea** (c.d. **foresterie**);
- **fabbricati concessi in uso ai dipendenti**;
- **fabbricati concessi in uso ai dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza per esigenze di lavoro** (c.d. **fabbricati strumentali pro tempore**).

Nel caso delle **foresterie**, l'[articolo 95, comma 2, Tuir](#) stabilisce che **non sono deducibili** i canoni di locazione anche finanziaria e le spese relative al funzionamento di strutture ricettive, salvo quelle relative a **servizi di alloggio destinati a dipendenti in trasferta temporanea**, che quindi trasferiscono temporaneamente la loro sede abituale lavorativa.

Di conseguenza se l'impresa mette a disposizione dei suddetti lavoratori un appartamento e ne sostiene i **relativi costi**, essi saranno **deducibili dal reddito di impresa**.

Se l'**immobile utilizzato ad uso foresteria** è di **proprietà dell'impresa**, trattandosi di immobile patrimonio e quindi non strumentale, le relative **quote di ammortamento** sono in ogni caso **indeducibili** ai sensi dell'[articolo 90, comma 2, Tuir](#).

Diversa è l'ipotesi di un **immobile concesso in uso ad un dipendente**, con riferimento al quale il citato **comma 2** stabilisce che i **canoni di locazione** anche finanziaria e le **spese di manutenzione sono deducibili per un importo non superiore a quello che costituisce reddito per il dipendente** stesso ai sensi dell'[articolo 51, comma 4, lett. c\), Tuir](#).

Nei limiti del **fringe benefit** riconosciuto al dipendente, le **spese inerenti l'alloggio** (locazione, manutenzioni ordinarie, utenze, ...) **sono quindi interamente deducibili**.

Per quanto riguarda la **determinazione del fringe benefit**, nel caso di **dipendente senza obbligo dimora**, si assume la **differenza tra la rendita catastale del fabbricato** (e, in mancanza di questa, il valore dell'alloggio ad equo canone o ancora quello corrente in regime di libero mercato)

aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore, **e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso**; nel caso di **obbligo di dimora** (custode, portiere,...) **si assume il 30% della predetta differenza**.

L'ultimo caso riguarda i **fabbricati concessi in uso a dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel Comune in cui prestano l'attività**.

In tal caso l'[articolo 95, comma 2, Tuir](#) per favorire la **mobilità della forza lavoro**, ha previsto un **trattamento privilegiato** per gli immobili destinati a garantire momentanee esigenze di accoglienza e prima sistemazione dei dipendenti che abbiano trasferito la propria residenza, **assicurando la piena deducibilità delle spese di manutenzione e degli eventuali canoni di locazione**, senza alcuna limitazione legata al *fringe benefit*, ma **limitatamente al periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento e nei due periodi successivi**.

**Per questo triennio** l'immobile, se di proprietà, viene qualificato come **strumentale pro-tempore** ([articolo 43, comma 2, Tuir](#)), con la conseguenza che **tutti i costi, e non solo quelli di locazione e manutenzione, sono deducibili secondo le regole ordinarie**.

**Se oltre il termine del triennio** l'immobile risulta ancora **concesso allo stesso dipendente**, si renderà invece applicabile la **disciplina di parziale deducibilità**, limitatamente al *fringe benefit*, prevista per gli **immobili concessi in uso**.

*“L'intento che anima la disposizione in esame è quello di **incentivare la mobilità dei dipendenti, sia italiani che stranieri, fornendo ai datori di lavoro uno strumento competitivo per attrarre sia manodopera che profili professionali d'eccellenza**, rendendo più agevole lo spostamento e l'integrazione del personale nel nuovo contesto socio – culturale, oltre che professionale, e attenuando i disagi propri del trasferimento della residenza”* ([risoluzione AdE 214/E/2002](#)).

In quest'ottica, la norma si rivolge **sia ai soggetti neo assunti**, sia a coloro che, successivamente all'instaurazione del rapporto di lavoro, debbano trasferirsi in un'altra sede situata in un comune diverso.

**La norma non prevede un periodo minimo di permanenza**: pertanto, se entro lo scadere del triennio previsto il dipendente **lascia l'unità immobiliare**, da quel momento la stessa non potrà più essere considerata **strumentale** e quindi, se assunta in locazione, i canoni e le spese di manutenzione non potranno più essere integralmente dedotti.

Qualora tuttavia l'immobile venga **nuovamente concesso ad un dipendente** che abbia trasferito la propria residenza, **torneranno ad essere applicabili, per la medesima unità immobiliare, le previsioni di deducibilità**.

Seminario di specializzazione

## **L'AVVIO DEL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO: ASPETTI OPERATIVI E CASI PRATICI**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)