

IMPOSTE SUL REDDITO

Sull'imponibilità dei rimborsi ai dipendenti in smart working

di **Stefano Rossetti**

Seminario di specializzazione

LE COMUNICAZIONI E LE DICHIARAZIONI DELLA HOLDING

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

accedi al sito >

Il reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'[articolo 51, comma 1, Tuir](#), è costituito **da tutte le somme ed i valori in genere** percepiti, a qualunque titolo, in relazione al rapporto di lavoro subordinato.

Questa definizione particolarmente ampia, improntata al **principio di omnicomprensività**, comporta l'inclusione nel concetto di reddito di lavoro dipendente anche di tutte quelle somme e valori che, seppur **prive di sinallagma** con la prestazione lavorativa e non erogate direttamente dal datore di lavoro, siano comunque riconducibili ad un **rapporto di lavoro subordinato** (a titolo di esempio: l'indennità sostitutiva delle ferie, l'indennità di malattia e maternità).

Viceversa, sono da considerarsi escluse dal **rapporto sinallagmatico** le somme erogate dal datore di lavoro al dipendente che riguardano spese, diverse da quelle sostenute per produrre il reddito, di competenza del datore di lavoro, anticipate dal dipendente.

L'Amministrazione finanziaria, in più occasioni ([circolare ministeriale n. 326/1997](#), [risoluzione 178/E/2003](#) e [risoluzione 357/E/2007](#)), ha precisato che:

- **non concorrono alla formazione della base imponibile le somme che non costituiscono un arricchimento per il lavoratore** (è il caso, ad esempio, degli indennizzi ricevuti a mero titolo di reintegrazione patrimoniale) e che non sono fiscalmente rilevanti, in capo al dipendente, le erogazioni effettuate per un **esclusivo interesse del datore di lavoro**;
- **il rimborso delle piccole spese ordinarie**, ad esempio, quelle sostenute per l'acquisto di beni strumentali di piccolo valore, quali la carta della fotocopiatrice o della stampante, le pile della calcolatrice, etc..;
- **le somme erogate per rimborsare i costi dei collegamenti telefonici** non sono da assoggettare a tassazione essendo sostenute dal telelavoratore per raggiungere le

risorse informatiche dell'azienda messe a disposizione dal datore di lavoro e quindi poter espletare l'attività lavorativa.

Circa la modalità di determinazione dell'ammontare della **spesa rimborsata**, l'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione 74/E/2017](#) ha chiarito che, qualora il legislatore non abbia provveduto ad indicare un criterio ai fini della determinazione della quota esclusa da imposizione, i costi sostenuti dal dipendente nell'esclusivo interesse del datore di lavoro **devono essere individuati sulla base di elementi oggettivi, documentalmente accertabili**, al fine di evitare che il relativo rimborso concorra alla **determinazione del reddito di lavoro dipendente**.

La **tematica dei rimborsi spese** ha assunto al giorno d'oggi un particolare interesse in considerazione del fatto che, in seguito alla diffusione della pandemia da **Covid-19**, è stato fatto ampio ricorso al **lavoro agile**.

Come sopra visto, l'irrilevanza fiscale di tali somme è subordinata al **soddisfacimento di una duplice condizione**:

- **il rimborso spese deve essere erogato a fronte di un costo sostenuto dal dipendente nell'interesse esclusivo del datore di lavoro;**
- **il *quantum* del rimborso spese deve essere oggettivamente determinabile.**

In merito al primo punto non vi sono particolari dubbi, in quanto è pacifico che il lavoratore dipendente che non svolge la propria prestazione nella sede aziendale debba sopportare dei costi che altrimenti non avrebbe sostenuto.

Per ciò che concerne il secondo aspetto, invece, **ci si domanda quali possano essere dei parametri oggettivi a cui ancorare il rimborso spese da erogare ai dipendenti**.

Le principali difficoltà discendono dal fatto che i costi sostenuti dal lavoratore dipendente (elettricità, rete internet, riscaldamento) sono di **natura promiscua** e non misurabili separatamente.

Sul punto, però, si è espressa l'Amministrazione finanziaria con la [risposta ad interpello n. 314/E/2021](#).

Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate se il rimborso spese erogato al dipendente si basa su parametri diretti ad individuare **i costi risparmiati dal datore**, è corretto ritenere che la quota di costi rimborsati al dipendente possa considerarsi riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro.

Nello specifico, la società istante (datore di lavoro), nell'ambito di un accordo sindacale di secondo livello o di un regolamento aziendale avente ad oggetto il trattamento economico e normativo dei propri lavoratori che svolgono la loro attività con le modalità del lavoro agile,

ritiene di dover tenere indenni i dipendenti dalle spese che si troveranno a sostenere per ragioni lavorative quando opereranno presso la propria abitazione.

Al riguardo, la società istante intende concedere ad ogni dipendente una **somma giornaliera, pari a 0,50 euro a titolo di rimborso delle spese** delle quali il lavoratore si deve far carico per poter svolgere la propria attività lavorativa secondo le modalità del **lavoro agile** anziché presso la sede aziendale.

Tale somma sarebbe **comprensiva delle spese sostenute dal dipendente per:**

- **il consumo di energia elettrica per l'utilizzo di un computer e di una lampada;**
- **l'utilizzo dei servizi igienici** (acqua e materiale di consumo);
- **l'accensione del riscaldamento nel periodo invernale per un'ora al giorno.**

La società istante ha poi rappresentato che:

- **i costi diretti legati al luogo di svolgimento della prestazione (abitazione o altro luogo) saranno a carico dipendente;**
- **non si considereranno le spese di vitto, i costi per la climatizzazione estiva, i costi per la rete internet e i costi fissi per l'allaccio alla rete elettrica.**

Inoltre, nell'istanza di interpello la società istante ha sottolineato che l'importo del rimborso giornaliero fissato in 0,50 euro, **è in realtà inferiore rispetto al risultato relativo al costo giornaliero stimato** (pari a 0,5135 euro) e a quello **risparmiato dalla società** (pari a 0,5105 euro).

In un siffatto contesto, ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, l'erogazione della somma di 0,5 euro su base giornaliera come sopra determinata, **risulta essere idonea ad essere configurata come spesa sostenuta nell'esclusivo interesse del datore di lavoro in quanto oggettivamente determinabile su base documentale** e con ciò **esclusa dal novero dei redditi di lavoro dipendente ex [articolo 51 Tuir](#).**