



UNITÀ SINDACALE
Falcri - Silcea - Sinfub
Viale Liegi 48/B 00198 – ROMA
Tel. 068416336 - Fax 068416343
www.unisin.it



REGIME FISCALE DEI RIMBORSI SPESE IN SMART WORKING

L'Agenzia delle Entrate rispondendo a due recenti interpelli, ha fornito chiarimenti e definito i criteri in base ai quali va determinato il regime fiscale delle somme rimborsate dal datore di lavoro al lavoratore che svolga attività lavorativa in "smart working".

Con la **risposta n° 314 del 30 aprile 2021**, l'Agenzia si pronuncia nel senso che *"le somme erogate dalla Società al fine di rimborsare il dipendente dei costi sostenuti attraverso le modalità rappresentate non siano imponibili ai fini IRPEF"*. Nell'interpello, l'azienda promotrice ha rappresentato un'ipotesi in base alla quale **il criterio per determinare la quota dei costi da rimborsare ai lavoratori in smart working si fonda su parametri diretti ad individuare costi risparmiati dal datore di lavoro e sostenuti, in sua vece, dal dipendente**. Sulla base di questo criterio, l'Agenzia ritiene corretto che la quota di costi rimborsati al dipendente possa considerarsi riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro e, pertanto, esenti da imposizione in quanto non costituiscono reddito da lavoro dipendente.

Nel caso specifico, è bene evidenziare che il luogo di svolgimento della prestazione lavorativa in *smart working* è l'abitazione del lavoratore o altro luogo, i cui costi diretti sono a suo carico e che non sono presi in considerazione, al fine di determinare il rimborso:

- le spese di vitto;
- i costi di climatizzazione estiva;
- i costi per la rete internet;
- altri costi fissi quali le spese di allaccio alla rete elettrica ed idrica in quanto ritenuti indipendenti dall'utilizzo dell'abitazione (o luogo ad esso assimilabile) per scopi lavorativi anziché ad uso esclusivamente privato.

Con la risposta all'interpello 956-632/2021, l'Agenzia si pronuncia nel senso che le somme rimborsate dal datore di lavoro *"ai propri dipendenti che svolgono la loro attività lavorativa in «smart working» sulla base di un criterio forfetario, non supportato da elementi e parametri oggettivi, non possano essere escluse, in assenza di una precisa disposizione di legge al riguardo, dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente. Al fine di non far concorrere il rimborso spese alla determinazione del reddito di lavoro dipendente occorrerebbe adottare un criterio analitico che permetta di determinare per ciascuna tipologia di spesa (quali ad esempio l'energia elettrica, la connessione internet, etc.), la quota di costi risparmiati dalla Società che, invece, sono stati sostenuti dal dipendente, in maniera tale da poter considerare la stessa quota (in valore assoluto) di costi rimborsati a tutti i dipendenti riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro."*

Excursus normativo

L'Agenzia ricorda come ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del TUIR (Testo unico delle imposte sui redditi, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917), costituiscono reddito di lavoro dipendente *«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. Si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in*

genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono».

In sostanza, si sancisce il principio di onnicomprensività del concetto di reddito di lavoro dipendente fiscalmente rilevante: sia gli emolumenti in denaro sia i valori corrispondenti ai beni, ai servizi ed alle opere offerti dal datore di lavoro ai propri dipendenti costituiscono redditi imponibili e concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

In linea generale, dunque, tutte le somme che il datore di lavoro corrisponde al lavoratore, anche a titolo di rimborso spese, costituiscono per quest'ultimo reddito di lavoro dipendente.

Ricorda, pure, l'Agenzia che qualora - in riferimento alla modalità di determinazione dell'ammontare della spesa rimborsata - il legislatore non abbia indicato un criterio per la 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" (risoluzione 20 giugno 2017, n. 74/E).

Riguardo ai rimborsi spese ed alla loro rilevanza reddituale, l'Agenzia ricorda che, in generale, possono essere esclusi da imposizione quei rimborsi che riguardano spese di competenza del datore di lavoro anticipate dal dipendente, diverse da quelle sostenute per produrre il reddito, come ad esempio quelle relative all'acquisto di beni strumentali di piccolo valore, quali la carta della fotocopiatrice o della stampante, le pile della calcolatrice (circolare 23 dicembre 1997, n. 326).

Inoltre, sempre in riferimento al concetto di onnicomprensività di reddito di lavoro dipendente, si rammenta 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 (risoluzione 9 settembre 2003, n. 178/E).

Il principio di mera reintegrazione patrimoniale del dipendente in caso di rimborso di spese sostenute nell'esclusivo interesse del datore di lavoro viene affermato chiarendo che le somme erogate per rimborsare i costi dei collegamenti telefonici non siano 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 e si configurano, dunque, come rimborso di spese, anticipate dal dipendente, di interesse esclusivo del datore di lavoro (risoluzione 7 dicembre 2007, n. 357/E).

Al riguardo, si rileva che, in sede di determinazione del reddito di lavoro dipendente, le spese sostenute dal lavoratore e rimborsate in modo forfetario sono escluse dalla base imponibile solo nell'ipotesi in cui il legislatore abbia previsto un criterio volto a determinarne la quota che, dovendosi ritenere riferibile all'uso nell'interesse del datore di lavoro, può essere esclusa dall'imposizione (vedasi quanto previsto dall'articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR, relativamente all'utilizzo promiscuo di autovetture).

Sul sito www.unisin.it sono disponibili i due documenti dell'agenzia delle entrate.

UFFICIO STUDI

SEGRETERIA NAZIONALE

Roma, 10 maggio 2021