

Risposta n. 294/2022

OGGETTO: Redditi di lavoro dipendente - rimborso spese per l'acquisto di Laptop/Tablet - Art. 51, comma 2, lettera f) ed f - bis) del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir)

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

QUESITO

La società istante (di seguito anche *Istante*) nell'ambito delle politiche di Gruppo volte a sostenere i dipendenti trasferiti in Paesi stranieri (cd. "*transferred employees*") con figli in età scolare, al fine di promuovere la loro istruzione, la loro formazione nonché l'inserimento nella nuova realtà nazionale, ha intenzione di introdurre a favore di tale categoria di lavoratori la possibilità di ottenere il rimborso delle seguenti spese sostenute a favore dei figli iscritti in istituti scolastici:

- acquisto di *laptop/tablet* come parte integrante del materiale didattico;
- contributo per il test d'ingresso il cui superamento è condizione per l'ammissione alla scuola.

In particolare, l'*Istante* evidenzia che i regolamenti (*policy*) dell'istituto scolastico prevedono che gli studenti debbano utilizzare in classe il proprio "*device*" (*tablet* per la scuola primaria e *laptop* per la scuola secondaria) in quanto strumento indispensabile

per realizzare il programma scolastico.

Per quanto concerne il rimborso delle spese sostenute per il test d'ingresso, l'*Istante* precisa che lo stesso costituisce un'ipotesi eventuale, in quanto si realizza solo nel caso in cui il regolamento dell'istituto scolastico preveda il superamento di un test d'ingresso a pagamento come condizione per l'iscrizione a scuola.

La Società istante, in qualità di sostituto d'imposta, chiede conferma che il rimborso, delle spese per l'acquisto di *laptop/tablet* e per il test d'ingresso sostenute dai propri dipendenti appartenenti alla categoria dei "*transferred employees*" per la frequenza degli istituti scolastici da parte dei propri figli, non concorra alla formazione del reddito ai sensi dell'articolo 51, comma 2, lettera *f-bis*, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere dell'*Istante*, secondo le disposizioni di legge ed i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, riguardo la fattispecie in esame, il finanziamento del materiale didattico risulta chiaramente compreso nella nozione di borsa di studio.

In particolare, l'*Istante* ritiene indubbio che, nel caso di specie, il *laptop* e/o il *tablet* costituiscano, così come previsto dal regolamento di istituto, materiale didattico essenziale per l'attività di istruzione, anche se non svolta a distanza.

Per quanto concerne il test d'ingresso ed il relativo rimborso, la Società istante ritiene che, anch'esso possa rientrare nella nozione di borsa di studio, ciò in quanto prodromico e necessario per l'accesso alla scuola e quindi, in senso ampio, facente parte delle spese per la partecipazione all'attività scolastica.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del Tuir 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»*.

La predetta disposizione sancisce il c.d. principio di onnicomprensività nel concetto di reddito di lavoro dipendente fiscalmente rilevante in forza del quale sia gli emolumenti in denaro e sia i valori corrispondenti ai beni, ai servizi ed alle opere offerti dal datore di lavoro ai propri dipendenti, ovvero da terzi costituiscono, in generale, redditi imponibili e, in quanto tali, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Il medesimo articolo 51 individua, tuttavia, ai commi successivi, specifiche deroghe al suddetto principio, elencando le componenti reddituali che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte.

In particolare, il comma 2 prevede che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, tra l'altro:

-«l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'articolo 12 per le finalità di cui al comma 1 dell'articolo 100» [articolo 51, comma 2, lettera f), del Tuir];

-«le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari indicati nell'articolo 12, dei servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari» [articolo 51, comma 2, lettera f-bis), del Tuir].

Per quanto concerne le modalità di erogazione delle prestazioni, l'attuale

formulazione della lettera *f-bis*) conferma la possibilità che il datore di lavoro eroghi i servizi di educazione ed istruzione direttamente o tramite terzi, nonché attraverso la corresponsione ai dipendenti di somme di denaro da destinare alle finalità indicate anche a titolo di rimborso di spese già sostenute, sempreché acquisisca e conservi la documentazione comprovante l'utilizzo delle somme da parte del dipendente coerentemente con le finalità per le quali sono state corrisposte.

Nella risoluzione 27 maggio 2021, n. 37/E è stato chiarito che non concorre al reddito di lavoro dipendente il rimborso erogato dal datore di lavoro per le spese sostenute dal dipendente per l'acquisto del *pc*, *laptop* e *tablet* quali strumenti necessari, previsti dai regolamenti di istituto, per la fruizione dei servizi di educazione e istruzione, ovvero per garantire la frequenza nella cd. "*classe virtuale*" e, conseguentemente, la relazione tra docenti e discenti.

Inoltre, nella circolare 22 dicembre 2000, n. 238 è stato precisato che rientrano nella lettera *f-bis*) le erogazioni di somme corrisposte al dipendente per assegni, premi di merito e sussidi per fini di studio a favore di familiari di cui all'articolo 12 del Tuir.

In tale nozione sono stati ricompresi i contributi versati dal datore di lavoro per rimborsare al lavoratore le spese sostenute per le rette scolastiche, tasse universitarie, libri di testo scolastici, nonché gli incentivi economici agli studenti che conseguono livelli di eccellenza nell'ambito scolastico (cfr. circolare 16 giugno 2016, n. 28/E).

Affinché le predette somme e valori risultino detassati è necessario che l'offerta sia rivolta alla "*generalità dei dipendenti*" o a "*categorie di dipendenti*".

Al riguardo, è stato più volte precisato (cfr., tra l'altro, circolari 23 dicembre 1997, n. 326 e 15 giugno 2016, n. 28/E) che l'esclusione dal reddito non è riconosciuta qualora i *benefit* elencati nel comma 2 dell'articolo 51 del Tuir siano rivolti *ad personam*.

È stato inoltre chiarito che l'espressione "*categorie di dipendenti*" va intesa anche con riferimento a tutti i dipendenti di un certo tipo (ad esempio, di un certo livello o di una certa qualifica), a prescindere dalla circostanza che in concreto solo alcuni di essi

ne fruiscano (cfr. circolare 29 marzo 2018, n. 5/E, par. 4.9).

In particolare, nella risoluzione 17 dicembre 2007, n. 378/E sono stati considerati un raggruppamento omogeneo di dipendenti i soggetti cosiddetti "*expatriates*" o "*assignees*", ovvero dipendenti trasferiti in Stati esteri ai quali viene assicurato lo stesso trattamento indipendentemente dallo Stato di provenienza o di destinazione.

Analogamente, i "*transferred employees*", come definiti nella fattispecie in esame, possono considerarsi una "categoria di dipendenti" ai sensi del comma 2 dell'articolo 51.

Per quanto riguarda l'utilizzo dei "*device*" nell'ambito dell'attività scolastica, si evidenzia che negli accordi sottoscritti dai genitori degli alunni e l'istituto scolastico è espressamente previsto non solo l'utilizzo di tali strumenti, ma anche le caratteristiche tecniche che gli stessi devono avere, in quanto i programmi scolastici mirano "*a integrare la tecnologia nell'insegnamento e nell'apprendimento in modo da supportare la missione educativa*" della scuola.

Pertanto, in ragione di quanto rappresentato e dei citati documenti di prassi, si ritiene che il rimborso da parte del datore di lavoro istante delle spese sostenute dai dipendenti che rientrano nella categoria dei "*transferred employees*", per l'acquisto di *laptop/tablet* non costituisca reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 2, lettera *f-bis*), del Tuir.

Per quanto riguarda il rimborso dell'eventuale costo di iscrizione per il sostenimento di un test d'ingresso, il cui superamento è condizione per iscrizione all'istituto scolastico, si ritiene che lo stesso non generi reddito di lavoro dipendente ai sensi della citata disposizione, in quanto possa rientrare tra le spese sostenute per la frequenza scolastica.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto e nel presupposto che il dipendente che riceve le predette somme sia residente fiscalmente in Italia e come tale

tenuto ad assolvere le imposte in Italia nell'anno in cui riceve le medesime somme.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)