

Ai gentili clienti
Loro sedi

Trattamento fiscale dei rimborsi ai dipendenti per l'utilizzo promiscuo del proprio telefono cellulare

Gentile cliente con la presente intendiamo informarLa che con la ris. 20.6.2017 n. 74/E, l'Agenzia delle Entrate ha recentemente chiarito **che il rimborso del 50% dei costi sostenuti dai dipendenti per l'utilizzo promiscuo del proprio telefono cellulare costituisce reddito di lavoro dipendente** ex art. 51 co. 1 del TUIR. Al riguardo, la stessa Agenzia ha, infatti, ritenuto che **la parte di costo relativo al servizio di telefonia e al traffico dati che la società rimborsa ai lavoratori dipendenti sulla base di un criterio forfetario (50% delle spese sostenute), non è supportato da elementi e parametri oggettivi** e, dunque, in assenza di una specifica previsione di legge, **non possa essere escluso dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente**. Nel caso di specie, inoltre, il collegamento tra l'uso del cellulare e l'esclusivo interesse del datore di lavoro **non sarebbe integrato in relazione al rimborso del costo del servizio di telefonia e del traffico dati**, in quanto: i) **determinato forfetariamente** per venire incontro alle esigenze dei lavoratori dipendenti; ii) il contratto relativo al servizio di telefonia e traffico dati **è stipulato dal dipendente con il gestore da lui scelto e non dal datore di lavoro che**, limitandosi a concorrere al sostenimento dei costi, **rimarrebbe estraneo al rapporto negoziale instaurato con tale gestore**.

Premessa

I "benefici marginali" o "benefici accessori" alla retribuzione principale, tradotti nel linguaggio corrente "fringe benefits", **rappresentano sostanzialmente degli incentivi concessi gratuitamente dall'azienda al lavoratore**, riconosciuti "in natura", ovvero **sotto forma di beni e servizi e dotati di un proprio valore economico**: l'Agenzia delle entrate (R.M. 29 maggio

2009, n. 137/E) ha definito i fringe benefit quali "compensi in natura, consistenti in beni o servizi, anche prodotti dallo stesso datore di lavoro, ovvero in sconti particolari sull'acquisto di tali beni e servizi".

Per definire il fenomeno dei "fringe benefits" sotto il profilo della normativa tributaria, occorre tener **presente il cosiddetto "principio di onnicomprensività"** del reddito di lavoro dipendente, così come meglio definito nel contesto dell'art. 51 del D.P.R. n. 917/1986.

Osserva

Secondo quanto prescritto da quest'ultima disposizione del TUIR **devono essere assoggettate ad imposizione fiscale tutte le somme** ed i valori **di qualunque titolo percepiti** nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro dipendente ovvero, di collaborazione

L'attribuzione di "fringe benefits" ai propri dipendenti (e collaboratori) comporta, ai fini fiscali e contributivi, la **necessità di procedere alla valorizzazione** e determinazione del fringe benefit, per determinarne, in capo al dipendente percettore, **l'ammontare imponibile a fini fiscali e contributivi**.

Per individuare la corretta **modalità di determinazione di un "compenso in natura"**, è necessario partire dalla definizione fiscale di "fringe benefit", contenuta all'interno dell'art. 51, co. 1, del TUIR, la quale per definire i "fringe benefits", **non fa riferimento all'espressione "compensi in natura"** originariamente utilizzata dal legislatore, bensì **al più ampio concetto di "valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione all'esistenza del rapporto di lavoro"**.

Ai fini fiscali, il legislatore ha previsto, però, **un limite di euro 258,23 al di sotto del quale il bene o il servizio ricevuto dal dipendente non genera reddito tassabile**: se, nel medesimo periodo d'imposta, il predetto limite viene superato, **l'intero valore concorre a formare il reddito del dipendente percettore dei beni e servizi ricevuti dal suo datore di lavoro**.

Osserva

Ciò sta a significare che, **qualora nel corso del periodo d'imposta**, si dovesse verificare un superamento del limite in commento, **l'intero valore concorre a formare il reddito del dipendente**. Con l'effetto che il datore di lavoro, in qualità di sostituto d'imposta, **sarà tenuto ad**

applicare la ritenuta fiscale sull'intero valore già nel periodo di paga in cui viene superato il predetto limite, ovvero fin dal primo periodo di paga, se esiste la matematica certezza che il valore del benefit ecceda, nel medesimo periodo d'imposta, il limite suddetto di euro 258,23.

Con la risoluzione 20.6.2017 n. 74/E, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che il rimborso del 50% dei costi sostenuti dal dipendente **per l'utilizzo promiscuo del proprio telefono cellulare** costituisca reddito di **lavoro dipendente** ai sensi dell'art. 51 co. 1 del TUIR, con il conseguente obbligo per la società erogante, quale sostituto d'imposta, **di assoggettarlo a ritenuta ex art. 23 del DPR 600/73**.

Fattispecie oggetto della risoluzione

Una società, al fine di ridurre i costi e di ottenere una maggiore efficienza, **intende dotare i propri dipendenti di un unico apparecchio telefonico**, destinato all'utilizzo privato dei medesimi soggetti, ma impiegato anche per finalità aziendali. A tal fine, il dipendente è chiamato:

- ad **acquistare a sue spese il dispositivo** prescelto;
- a **sostenere le spese legate al contratto** relativo al servizio di telefonia e al traffico dati stipulato, dal medesimo, con il gestore telefonico.

Osserva

Dette somme, anticipate dal dipendente, **sarebbero**, tuttavia, **rimborsate, in misura pari al 50%**, da parte della società datrice di lavoro.

Regime fiscale dei rimborsi per le spese sostenute dai dipendenti

In primo luogo, viene osservato che in virtù **del principio di onnicomprensività**, ai sensi dell'art. 51 co. 1 del TUIR, **costituiscono redditi di lavoro dipendente** di cui all'art. 49 del TUIR **anche le somme corrisposte** dal datore di lavoro ai lavoratori dipendenti **a titolo di rimborso spese**, salvo quanto previsto, **per le trasferte e i trasferimenti**, dai commi da 5 a 8 del medesimo art. 51.

Sul punto, la C.M. 23.12.97 n. 326/E (§ 2.1), in relazione alla rilevanza reddituale dei rimborsi spese, ha **ritenuto esclusi da imposizione** i rimborsi relativi a spese:

- **diverse da quelle sostenute per produrre il reddito**;
- di **competenza del datore di lavoro anticipate dal dipendente** per snellezza operativa (ad esempio, quelli per l'acquisto di beni strumentali di piccolo valore, quali la carta della fotocopiatrice o della stampante, le pile della calcolatrice, ecc.).

Osserva

Detta ipotesi è stata, successivamente, integrata nel caso oggetto della risoluzione Agenzia Entrate 7.12.2007 n. 357/E, la quale, in merito alla tassazione delle spese anticipate dai lavoratori dipendenti di una Pubblica Amministrazione per svolgere l'attività lavorativa dal proprio domicilio (c.d. telelavoro), ha affermato **l'esclusione da imposizione delle somme erogate per rimborsare i costi dei collegamenti telefonici**, 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.

Rimborso forfetario solo se previsto dalla legge

Ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente, la risoluzione n. 74/E/2017 osserva, ulteriormente, che:

- le spese sostenute dal lavoratore e rimborsate al medesimo in modo **forfetario sono escluse dalla base imponibile** solo nell'ipotesi in cui tale criterio forfetario sia stato previsto dal legislatore;
- laddove, invece, il **legislatore non abbia indicato tale criterio forfetario**, i costi sostenuti dal lavoratore dipendente nell'esclusivo interesse del datore di lavoro, **devono essere individuati sulla base di elementi oggettivi**, accertabili su base documentale, al fine di evitare che il relativo rimborso concorra alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Imponibilità del rimborso forfetario delle spese telefoniche sostenute dai dipendenti

Muovendo dalle sopraesposte argomentazioni, viene affermato che **la parte di costo relativo al servizio di telefonia e al traffico dati rimborsato dalla società ai lavoratori dipendenti sulla base di un criterio forfetario** (50% delle spese sostenute), **non è supportato da elementi e parametri oggettivi** (quali, ad esempio, il numero e/o la durata delle telefonate) e, dunque, in assenza di una specifica previsione di legge, **non può essere escluso dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente**.

Viene, inoltre, rilevato che, nel caso di specie, **il collegamento tra l'uso del cellulare e l'esclusivo interesse del datore di lavoro non sarebbe integrato in relazione al rimborso** del costo del servizio di telefonia e del traffico dati, **in quanto:**

- **determinato forfetariamente** per venire incontro alle esigenze dei lavoratori dipendenti;
- il **contratto relativo al servizio di telefonia e del traffico dati è stipulato dal dipendente con il gestore da lui scelto** e non dal datore di lavoro che, limitandosi a concorrere al sostenimento dei costi, **rimarrebbe estraneo al rapporto negoziale instaurato con tale gestore**.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO