

Risposta n. 231/2024

OGGETTO: Borse di studio concesse ai figli dei dipendenti – Applicabilità dell'articolo 51, comma 2, lettera f-bis), del TUIR.

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

QUESITO

L'ente istante (di seguito "*Istante*" o "*Ente*") intende erogare:

- 1) borse di studio scolastiche ai figli dei dipendenti che:
 - abbiano conseguito il diploma di scuola media inferiore con votazione non inferiore a 9/10;
 - abbiano conseguito il diploma di scuola media superiore con votazione non inferiore a 80/100;
 - riportino una media voti non inferiore a 8/10 nelle classi intermedie della scuola media superiore;
- 2) borse di studio universitarie ai figli dei dipendenti che:

- abbiano superato gli esami principali e complementari previsti per i vari anni del corso di studio;
- abbiano riportato una media voto relativa agli esami sostenuti in tutti gli anni accademici non inferiore ai 26/30.

L'accoglimento delle domande è subordinato alla condizione che lo studente sia fiscalmente a carico del richiedente e che non abbia beneficiato né tantomeno beneficerà per l'anno di riferimento di analoghe erogazioni da parte di enti pubblici o privati, anche tramite altri familiari.

Ciò premesso *l'Istante* chiede se le borse di studio in oggetto possano non concorrere alla formazione del reddito di lavoro dipendente ai sensi della lettera *f-bis*) del comma 2 dell'articolo 51 del Tuir.

In caso di risposta affermativa, tenuto conto che nella circolare 22 dicembre 2000, n. 238 è stato chiarito che *«l'esclusione si rende applicabile qualora il datore di lavoro acquisisca e conservi la documentazione comprovante l'utilizzo delle somme da parte del dipendente coerentemente con le finalità per le quali sono state corrisposte. Ciò sia nel caso in cui il datore di lavoro eroghi direttamente le somme ai dipendenti sia nell'ipotesi in cui rimborsi l'onere sostenuto dai propri dipendenti (ad esempio, per le rette mensili relative alla custodia dei figli in asili nido)»*, *l'Istante* domanda se sia tenuto a richiedere al dipendente la documentazione comprovante l'utilizzo delle somme erogate.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che le borse di studio in oggetto non concorrano alla formazione del reddito di lavoro dipendente ai sensi lettera *f-bis*) del comma 2 dell'articolo 51 del

Tuir, pur in assenza di documentazione attestante l'impiego delle stesse, che i relativi importi debbano essere inseriti nella sezione "*Rimborsi di beni e servizi non soggetti a tassazione*" della CU dal punto 701 al punto 706.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'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. 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, con la predetta disposizione viene sancito il c.d. principio di onnicomprensività del concetto di reddito di lavoro dipendente fiscalmente rilevante, ragion per cui 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 costituiscono, in generale, redditi imponibili e, in quanto tali, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Il successivo comma 2 prevede, tra i valori che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, alla lettera *f-bis*) *«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».

Come precisato nella circolare 15 giugno 2016, n. 28/E, «La menzione delle borse di studio a favore dei familiari dei dipendenti, presente anche nella precedente disposizione, completa la gamma dei benefit con finalità didattiche e di istruzione, per la cui definizione possono tornare utili i chiarimenti forniti con la circolare n. 238 del 2000, con la quale 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. In tale nozione possono essere 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. [...]

Per quanto concerne le modalità di erogazioni 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».

Nel caso di specie, emerge come uno dei requisiti richiesti per l'erogazione della borsa di studio sia rappresentato dal raggiungimento dei suddetti livelli di eccellenza. In particolare:

- per quanto concerne il percorso scolastico, dall'ottenimento da parte dello studente di elevate valutazioni intermedie o votazioni finali;
- per il percorso universitario, dall'attestazione del superamento di tutti gli esami principali e complementari del piano di studio previsto dal corso di laurea con un'elevata votazione media.

Pertanto, si ritiene che le borse di studio erogate dall'*Istante* non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente ai sensi della lettera *f-bis*) del comma 2 dell'articolo 51 del Tuir.

In merito al secondo quesito, si evidenzia che la documentazione citata nella circolare n. 28/E del 2016 è finalizzata a comprovare l'utilizzo delle somme da parte del dipendente, per la fruizione «*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*».

Le borse di studio erogate dall'*Istante* sono invece finalizzate a premiare il raggiungimento di livelli di eccellenza da parte degli studenti in ambito scolastico e universitario. Pertanto, non si ritiene necessario che i dipendenti producano una documentazione atta a dimostrare l'utilizzo di dette somme.

Nella CU 2024, l'importo delle borse di studio in oggetto deve essere esposto nel punto 465, indicando nel precedente punto 464, il codice 23.

Il presente parere è reso sulla base degli elementi, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione nel contenuto.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**