



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali

Risposta n. 164

**OGGETTO: *Cumulabilità Bonus Asilo nido e Welfare aziendale.
Articolo 1, comma 355, legge n. 232 del 2016 e articolo 51,
comma 2, lett. f-bis, TUIR
Articolo 11, comma 1, legge 27 luglio 2000, n. 212.***

QUESITO

L'istante rappresenta di aver ricevuto, ai sensi dell'art. 1, comma 355, legge n. 232 del 2016, il contributo di euro 1.000 (cd. *bonus asilo nido*) per il pagamento delle rette per la frequenza dell'asilo nido della figlia, relativamente all'anno 2017.

Al riguardo, è precisato che il contributo “è parametrato a undici mensilità”, a fronte della frequenza da parte della figlia di un nido privato aziendale aperto per 12 mensilità.

In ragione della circostanza che il *bonus asilo nido*, per espressa previsione di legge, non è cumulabile con la detrazione d'imposta prevista per le spese per la frequenza di asili nido, l'istante chiede se il bonus citato sia, invece, cumulabile con il beneficio fiscale previsto dall'articolo 51, comma 2, lett. *f-bis*, del TUIR, anche nell'ipotesi di sostituzione del premio di produttività; oppure la citata ultima disposizione sia applicabile per la sola parte di spesa non ricompresa nel *bonus asilo nido*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA
PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il regime fiscale esentativo previsto dall'art. 51, comma 2, lett. *f-bis*), del TUIR trovi applicazione per la sola parte di spesa non rimborsata dal *bonus asilo nido*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si osserva che l'art. 1, comma 355, della L. n. 232/2016, relativo all'erogazione del c.d. "*bonus asilo nido*", ha previsto che "*Con riferimento ai nati a decorrere dal 1° gennaio 2016, per il pagamento di rette relative alla frequenza di asili nido pubblici e privati (...) è attribuito, a partire dall'anno 2017, un buono di 1.000 euro su base annua e parametrato a undici mensilità... (.) Il beneficio di cui al presente comma non è cumulabile con la detrazione prevista dall'articolo 1, comma 335, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e dall'articolo 2, comma 6, della legge 22 dicembre 2008, n. 203*".

In relazione alla cumulabilità del *bonus asilo nido* con le disposizioni fiscali in materia di reddito di lavoro dipendente, si fa presente che in deroga al principio di onnicomprensività - art. 51, comma 1, TUIR - che governa la determinazione del reddito di lavoro dipendente, il comma 2, lett. *f-bis*) dell'articolo 51 del TUIR, così come modificata dall'articolo 1, comma 190, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016), prevede che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente "*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;*" (Sottolineatura aggiunta).

In relazione alla portata della disposizione citata, l'A.F. ha altresì precisato che il regime fiscale esentativo della lettera *f-bis*) opera sia nell'ipotesi in cui il datore di lavoro eroghi direttamente le somme ai dipendenti, sia nel caso in cui egli rimborsi l'onere sostenuto dai dipendenti, sempreché 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.

Tale onere ricade sul datore di lavoro sia che eroghi direttamente le somme ai dipendenti, sia nell'ipotesi in cui rimborsi l'onere sostenuto dai propri dipendenti.

Da ultimo, la scrivente con la circolare n. 5/E del 2018 ha sostenuto che ai fini della non concorrenza al reddito di lavoro dipendente dei rimborsi delle spese relative alle finalità di cui alla lett. *f-bis*) del comma 2 dell'art. 51 del TUIR, tra le quali sono ricompresi i rimborsi per la frequenza di asili nido, non necessariamente i predetti rimborsi debbano essere erogati nel medesimo anno in cui le spese sono state sostenute. L'importo del rimborso rileverà nell'anno in cui il datore di lavoro restituisce al lavoratore l'onere da questi sostenuto.

Inoltre, con la circolare n. 7/E del 2018, in tema di “*Oneri e spese per i quali è richiesta una detrazione dall'imposta lorda*” è stato affermato, tra l'altro, che la detrazione spetta solo se gli oneri e le spese restano effettivamente a carico di chi li ha sostenuti. Se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito, la detrazione non spetta. Pertanto, nel caso in cui il rimborso sia inferiore alla spesa sostenuta la detrazione è calcolata solo sulla parte non rimborsata.

Ciò considerato, nella fattispecie in esame si ritiene che non possa trovare applicazione il regime esentativo di cui alla più volte citata lett. *f-bis*), in quanto le spese per la frequenza dell'asilo nido non sono rimaste effettivamente a carico dell'istante, dal momento che, per tali oneri, quest'ultimo ha ricevuto dall'INPS il “*bonus asilo nido*”, per un importo pari ad euro 1.000, che non ha concorso a formare il reddito imponibile dell'istante.

Conseguentemente, la non concorrenza al reddito di lavoro dipendente, di cui alla più volte citata lett. *f-bis*) del TUIR, opererà solo sulla differenza tra l'importo del rimborso erogato datore di lavoro e quello relativo al contributo erogato dall'INPS.

Solo in tale ultima ipotesi, infatti, le somme erogate dal datore di lavoro rispondono alla finalità di educazione e istruzione e le spese per la frequenza dell'asilo nido risultano effettivamente rimaste a carico del lavoratore.

Infine, si fa presente che ad analoghe conclusioni si perviene anche qualora il rimborso delle spese per la frequenza dell'asilo nido è corrisposto in sostituzione del premio di risultato, erogato ai sensi dell'art. 1, commi 182-189, della legge n. 208 del 2015 (legge Stabilità 2016) e ss.mm.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente