

RISOLUZIONE N.83/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 28/09/2016

OGGETTO: *Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212
Servizio di “Car Sharing”- Reddito di lavoro dipendente -
articolo 51, comma 5, del DPR n. 917 del 1986 -*

ESPOSIZIONE DEL QUESITO

La società istante rappresenta che tra le attività previste dal proprio oggetto sociale è inclusa anche la prestazione di servizi di consulenza nell'ambito dell'*information technology*, attività di gestione per conto terzi di servizi e infrastrutture tecnologiche, consulenza strategica e direzionale. Tali attività vengono spesso svolte dai propri dipendenti presso le sedi dei clienti, che sono localizzate sia nello stesso comune ove è ubicata la sede di lavoro dei dipendenti, sia in comuni diversi. In tali ipotesi, i dipendenti della società istante sostengono spese di trasporto diverse e, spesso maggiori, rispetto a quelle che gli stessi sostengono nei giorni in cui, non essendo in trasferta, lavorano presso la “sede di lavoro”, prevista nel proprio contratto di assunzione.

Al fine di razionalizzare e, possibilmente, ridurre le spese di trasporto annualmente sostenute dai propri dipendenti in trasferta, la società istante intenderebbe equiparare le fatture emesse dalle Società di *Car Sharing* ai documenti che attestano il sostenimento delle spese di trasporto, come ad esempio le ricevute del taxi o dei mezzi di trasporto pubblico, il cui rimborso non è da assoggettare a tassazione, ai sensi dell'articolo 51, comma 5, del TUIR.

L'equiparazione di tali documenti ai fini dell'applicazione dell'articolo citato, che consentirebbe di non assoggettare a tassazione i relativi rimborsi, sarebbe giustificata dal tipo di servizio fornito dalle Società di *Car Sharing*. Infatti, il servizio di taxi consiste nel trasportare il cliente da un luogo (di partenza) alla destinazione pattuita e, per tale servizio, viene richiesto un corrispettivo sulla base della tariffa comunale in vigore. Analogamente, il servizio di *Car Sharing* consiste nel mettere a disposizione del cliente un veicolo presso un luogo predefinito (luogo di partenza) e con tale veicolo il cliente raggiunge la destinazione desiderata.

Similmente al servizio di taxi, anche per il servizio di Car Sharing, il corrispettivo dovuto dal cliente è quantificato in ragione dell'effettivo utilizzo del veicolo messo a sua disposizione e cioè in base alla durata e ai chilometri percorsi. Infatti, in conseguenza della possibilità di controllare, tramite gli strumenti inseriti sui mezzi, la durata e i chilometri percorsi dai clienti, le società di *Car Sharing* emettono fatture al termine di ogni utilizzo del tutto paragonabili, per analiticità e dettagli, ai documenti predisposti (o che dovrebbero essere predisposti) dai conducenti dei taxi.

In particolare, le fatture emesse dalle società di *Car Sharing* contengono:

- le generalità dell'utilizzatore (nel caso in esame, del dipendente in trasferta nel comune);
- il luogo di partenza;
- il luogo di arrivo;
- l'ora di prenotazione del veicolo;
- l'ora di partenza;
- l'ora di arrivo a destinazione;
- i chilometri percorsi.

Di prassi la fattura è intestata alla persona fisica in quanto diretto utilizzatore del servizio fornito, nonché Cliente della Società di *Car Sharing*; tuttavia, alcune Società di *Car Sharing* prevedono la possibilità di emettere

fattura anche nei confronti di un *altro* Cliente che può essere anche un soggetto giuridico.

Questa possibilità definita di “Utilizzo incrociato” responsabilizza i Clienti (nella fattispecie specifica: persone giuridiche) per tutti i costi accumulati dalle persone fisiche autorizzate ad utilizzare i veicoli della Società di *Car Sharing* sulla base del contratto sottoscritto tra le parti e, nella sostanza, permette ad un datore di lavoro, Cliente della Società di *Car Sharing*, di essere intestatario delle fatture relative alle spese di trasporto per *Car Sharing* sostenute dai propri dipendenti in occasione delle loro trasferte autorizzate.

Qualora, in applicazione dell’ “Utilizzo incrociato”, la Società datore di lavoro sia intestataria della fattura emessa dalla Società di *Car Sharing*, si ritiene che sussistano tutti i presupposti richiesti dalla normativa in vigore perché possa considerarsi non imponibile, in capo ai dipendenti, il valore corrispondente alle spese di trasporto dagli stessi sostenute in occasione di trasferte sia nel comune “sede di lavoro” sia fuori dallo stesso comune.

L’intestazione della fattura al datore di lavoro che ha autorizzato l’ “Utilizzo incrociato” e cioè che ha autorizzato il dipendente all’uso dell’auto sulla base del contratto di *Car Sharing* sottoscritto, certifica infatti che la spesa di trasporto è stata sostenuta in occasione di una trasferta effettuata dal dipendente nell’interesse del datore di lavoro e Cliente della Società di *Car Sharing*.

Si chiede, invece, conferma che tale impostazione possa essere applicata anche nell’ipotesi in cui le spese per *Car Sharing* siano sostenute direttamente dal dipendente anche per trasferte nel comune “sede di lavoro” e tali spese siano poi rimborsate dal datore di lavoro con il c.d. “sistema a piè di lista” in quanto spese documentate ai sensi dell’articolo 51, comma 5 del TUIR. In pratica, si chiede conferma che, per le trasferte effettuate all’interno del comune “sede di lavoro”, la fattura per *Car sharing* (documento attestante la spesa sostenuta) intestata al dipendente/cliente/utilizzatore e rimborsata ‘a piè di lista’ dal datore di lavoro, in quanto inerente ad una trasferta autorizzata, non sia imponibile ai sensi dell’articolo 51, comma 5 del TUIR.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene che il rimborso delle spese di trasporto relative ai servizi di Car sharing, non riconducibili al tragitto casa-lavoro e viceversa, sostenute dal dipendente in occasione di trasferte effettuate all'interno del comune ove è ubicata la sede di lavoro, non siano non imponibili ai sensi dell'art. 51, comma 5, del TUIR.

La documentazione rilasciata dalla società di Car Sharing, ad avviso dell'istante, è, infatti, del tutto assimilabile alla documentazione rilasciata dal vettore (es. taxi) per le spese di trasporto sostenute in occasione di trasferte.

La società interpellante fa presente inoltre che affinché un documento di spesa sostenuto da un dipendente in trasferta sia non imponibile per il dipendente e deducibile dai redditi d'impresa è necessario che la spesa sia inerente, ma non che il documento sia cointestato (datore di lavoro/dipendente).

Infatti, in relazione all'assenza di cointestazione, ovvero all'ipotesi in cui il documento di spesa, rilasciato al dipendente in trasferta, non contenga alcun riferimento all'azienda cui lo stesso appartiene, il Ministero, con la Ris. 21 settembre 1979, n. 9/1108, con la successiva nota 20 maggio 1980, n. 9/1000 ed infine con la Ris. 5 gennaio 1981, n. 9/2796, riferita al caso specifico delle ricevute fiscali, ha ribadito che, ai fini della deducibilità dei relativi costi dal reddito d'impresa (e si ritiene anche ai fini della non imponibilità in capo al dipendente) sia indispensabile, ma al contempo sufficiente, che risulti il collegamento tra incarico della trasferta e i documenti occorrenti per il rimborso analitico delle spese necessarie all'espletamento dello stesso incarico.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La questione posta dalla società istante attiene alla rilevanza, nell'ambito dei redditi di lavoro dipendente, del rimborso spese per il servizio di *Car Sharing* utilizzato dal dipendente in occasione di trasferte nell'ambito del territorio comunale ove è ubicata la sede di lavoro.

Per dare risposta al quesito, occorre valutare tale fattispecie alla luce dell'articolo 51, comma 5, del TUIR, il quale, in relazione alle trasferte effettuate nel medesimo comune ove è ubicata la sede di lavoro, dispone che “*Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto, comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito*”. Ciò diversamente da quanto previsto dal medesimo comma per le trasferte fuori del territorio comunale, per le quali non concorrono a formare il reddito del lavoratore le indennità, entro una determinata soglia, nonché i rimborsi analitici delle spese di viaggio, anche sotto forma di indennità chilometrica, e di trasporto, sempreché tali spese siano rimborsate sulla base di idonea documentazione.

Pertanto, nell'ipotesi in cui la trasferta o missione si svolga all'interno del comune ove è ubicata la sede di lavoro, sono esclusi da tassazione i soli rimborsi delle spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, mentre sono da assoggettare a tassazione le indennità e i rimborsi di altre spese di viaggio (cfr., tra l'altro, circ. n. 326 del 1997, ris. n. 232 del 2002, ris. n. 38 del 2014).

La *ratio* sottesa al differente regime fiscale riconosciuto alle indennità ed ai rimborsi spese in ragione del luogo in cui è svolta la trasferta, è da ricercarsi nella finalità di evitare che le indennità o i rimborsi spese per spostamenti poco rilevanti e che non trovino riscontro nella documentazione rilasciata da terzi - nello specifico, dal vettore trattandosi di ipotesi di spese di trasporto - possano sostituire la retribuzione ordinaria assoggettata a tassazione.

Per quanto concerne il servizio di *Car Sharing*, dall'esame della documentazione prodotta dalla società istante, a seguito di apposita richiesta da parte della scrivente, si rileva che la fattura emessa dalla Società di *Car Sharing*

nei confronti del dipendente individua il destinatario della prestazione, il percorso effettuato, con indicazione del luogo di partenza e luogo di arrivo, la distanza percorsa nonché la durata ed, infine, l'importo dovuto. Tali informazioni, presenti nel documento rilasciato dalla società che fornisce il servizio, risultano idonei ad attestare l'effettivo spostamento dalla sede di lavoro e l'utilizzo del servizio da parte del dipendente, analogamente ai documenti provenienti dal vettore.

In ragione di tale puntuale documentazione, può ritenersi, ai fini in esame, che il servizio di *Car Sharing* rappresenti, soprattutto nelle aree urbane, una evoluzione dei tradizionali sistemi di mobilità considerati dall'art. 51 del TUIR, e conseguentemente, i rimborsi delle relative spese in favore dei dipendenti in trasferta nel territorio comunale, documentate nei modi indicati, possano essere ricondotti nella previsione esentativa di cui al comma 5 del medesimo art. 51.

Ad analoghe conclusioni si perviene anche nell'ipotesi in cui la società/datore di lavoro è intestataria della fattura emessa dalla società di *Car Sharing* ed al lavoratore è rimborsata la spesa sostenuta per l'utilizzo del veicolo (cd. "*utilizzo incrociato*").

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)