

Risposta n. 5

OGGETTO: *Trattamento fiscale dei rimborsi spese di parcheggio sostenute dai dipendenti durante le trasferte al di fuori del territorio comunale – articolo 51 comma 1 e 5 TUIR*

Con richiesta di consulenza giuridica, concernente l'interpretazione dell'articolo 51 comma 5 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Associazione ALFA chiede di conoscere l'avviso della scrivente in ordine ad una questione interpretativa afferente il trattamento fiscale applicato da alcune Società – in qualità di sostituti d'imposta – ai rimborsi spese relativi ai parcheggi effettuati dai dipendenti (iscritti ad ALFA) durante le trasferte al di fuori del territorio comunale, ai sensi dell'articolo 51 comma 5 del TUIR.

Rappresenta che in occasione di trasferte al di fuori del territorio comunale, il dipendente iscritto sostiene spese, anche di notevole entità, relative al parcheggio dell'autovettura utilizzata ai fini di servizio, sia nei casi in cui il veicolo è di sua proprietà, sia nei casi in cui esso sia noleggiato in leasing

dall'azienda e concesso in uso al dipendente, nelle tre casistiche che l'istante riporta in un prospetto e che qui si riassumono:

Caso 1

- Tipologia auto: privata
- Proprietà veicolo: dipendente
- Utilizzo veicolo: attività lavorativa e privata
- Quota a carico del dipendente: no
- Rimborso spese chilometriche: sì, per l'attività lavorativa
- Carta carburante: non prevista

Caso 2

- Tipologia auto: aziendale ad uso promiscuo
- Proprietà veicolo: leasing
- Utilizzo veicolo: attività lavorativa e privata
- Quota a carico del dipendente: canone mensile
- Rimborso spese chilometriche: non previsto
- Carta carburante: sì, per attività lavorativa ed ad uso privato

Caso 3

- Tipologia auto: aziendale
- Proprietà veicolo: leasing
- Utilizzo veicolo: esclusivamente attività lavorativa
- Quota a carico del dipendente: non prevista
- Rimborso spese chilometriche: non previsto
- Carta carburante: sì, solo per attività lavorativa

L'istante assume che il rimborso delle spese in questione è trattato dalle Società come imponibile in capo al dipendente, a prescindere dal superamento o meno della soglia giornaliera di 15,49 euro - in base a quanto previsto

dall'articolo 51, comma 5 del TUIR – ed a prescindere dalla presenza o meno di documenti giustificativi presentati dal dipendente (es. fatture, ricevute fiscali, scontrini parlanti etc..) recanti dati quali ad esempio la targa del veicolo o le generalità del dipendente. L'istante fornisce l'esempio del dipendente trasfertista che sostiene un costo di 30 euro giornaliero presso il garage dell'albergo per la custodia dell'auto aziendale, spesa documentata da fattura e/o ricevuta recante i dati sopra evidenziati.

Ciò premesso, ALFA chiede chiarimenti in ordine al trattamento applicabile a detti rimborsi spese.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Associazione ritiene che la soluzione debba essere diversa in base ai seguenti casi:

A) le spese di parcheggio sono supportate da documenti giustificativi che identificano inequivocabilmente il veicolo (di proprietà del dipendente e/o noleggiato dall'azienda) e l'utilizzatore (codice fiscale del dipendente trasfertista). In tal caso dette spese non costituiscono reddito imponibile ai fini fiscali e contributivi;

B) le spese di parcheggio sono supportate da altra documentazione (es. grattino e/o ricevuta/biglietto parchimetro). In tal caso le spese per il parcheggio costituiscono reddito imponibile ai fini fiscali e contributivi per la parte eccedente 15,49 euro giornaliero.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 51, comma 1, del TUIR dispone che *“Il reddito di lavoro dipendente è costituito da 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”. Tale disposizione sancisce il principio di onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente, ossia la totale imponibilità di tutto ciò che il dipendente riceve “*in relazione al rapporto di lavoro*”. Rientrano in tale categoria reddituale e sono assoggettabili a tassazione le indennità comunque denominate (ad es. per ferie non godute, indennità sostitutive di trasporto) ivi comprese quelle di trasferta (salvo quanto previsto dal comma 5) ed i rimborsi spese (salvo che si tratti di spese anticipate dal dipendente per snellezza operativa, quale acquisto carta, pile ecc.). La ragione dell'imponibilità di detti rimborsi risiede nel riconoscimento al dipendente di un'apposita detrazione (articolo 13 del TUIR) attribuita anche in funzione delle spese di produzione del reddito.

Il comma 5 dell'articolo 51 del TUIR reca una deroga espressa al principio di onnicomprensività, in sede di disciplina del trattamento fiscale delle indennità di trasferta erogate al lavoratore dipendente per la prestazione dell'attività lavorativa fuori dalla sede di lavoro e dei rimborsi di spese sostenute in occasione di dette trasferte. Il trattamento fiscale di dette somme è differenziato a seconda che l'attività sia svolta o meno nell'ambito del territorio del comune in cui è stabilita la sede di lavoro; in questo secondo caso (prestazione dell'attività lavorativa al di fuori del territorio comunale), che appare essere quello prospettato nell'istanza, il TUIR prevede tre sistemi tra loro alternativi di rimborso delle spese sostenute dal dipendente: il sistema forfettario, il sistema analitico, ed il sistema misto.

Il sistema forfettario stabilisce l'erogazione di un'indennità giornaliera al dipendente, determinata in via forfettaria, diretta a rimborsare le spese sostenute nel corso della trasferta. Detta indennità è esclusa dall'imponibile fino all'importo di 46,48 euro al giorno, elevate a euro 77,47 per le trasferte all'estero.

I rimborsi analitici delle spese di viaggio (anche sotto forma di indennità chilometrica) e trasporto non concorrono a formare il reddito quando le spese siano rimborsate sulla base di idonea documentazione.

Restano soggetti a tassazione tutti i rimborsi spese, anche se analiticamente documentati, corrisposti in aggiunta all'indennità di trasferta.

Il sistema misto prevede limiti di esenzione dell'indennità di trasferta ridotti rispetto al rimborso forfettario ed all'esenzione delle spese di viaggio e trasporto. In base alla previsione normativa, *“In caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo”*. Tale *“limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto”*.

Le franchigie di euro 46,48 euro e 77,47 euro sono pertanto ridotte:

- di 1/3 (franchigia di 30,99 euro, elevata a 61,65 euro per le trasferte all'estero) nel caso di rimborso delle spese di alloggio o di vitto, o di alloggio o vitto forniti gratuitamente;

- di 2/3 (franchigia di 15,49 euro, elevata a 25,82 per le trasferte all'estero) nel caso di rimborso delle spese di vitto e alloggio, o vitto e alloggio forniti gratuitamente.

I rimborsi analitici delle spese di viaggio (anche sotto forma di indennità chilometrica) e trasporto non concorrono a formare il reddito quando idoneamente documentati. Ogni altro rimborso (oltre a vitto, alloggio, viaggio e trasporto) è assoggettato interamente a tassazione.

Il sistema analitico o a “piè di lista” infine prevede l'esenzione da imposizione del rimborso analitico delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto (anche sotto forma di indennità chilometrica) oltre all'esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente dei *“rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di 15,49 euro, elevati a 25,82 euro per le trasferte all'estero”* (cfr. comma 5).

Con circolare n. 326/E del 23 dicembre 1997 par. 2.4.1 sono state ricomprese tra le *“altre spese (ulteriori rispetto a quelle di viaggio, trasporto, vitto e alloggio (...))”* riconducibili alle franchigie suddette [15,49 euro al giorno, elevato a euro 25,82 per le trasferte all'estero], a titolo di esempio, quelle relative

alla “lavanderia, il telefono, il parcheggio, le mance etc. (...) anche non documentabili, se analiticamente attestate dal dipendente in trasferta, fino ad un importo di lire 30.000 L’eventuale corresponsione, in aggiunta al rimborso analitico, di una indennità indipendentemente dall’importo, concorre interamente a formare il reddito di lavoro dipendente” (cfr. circolare n. 326/E del 23.12.1997, par. 2.4.1).

Sulla base della normativa richiamata e dei chiarimenti di prassi forniti il rimborso al dipendente delle spese di parcheggio nei tre casi considerati, configurandosi quale rimborso di spese diverse da quelle di viaggio, trasporto, vitto ed alloggio:

- è assoggettabile interamente a tassazione laddove il datore di lavoro abbia adottato i sistemi del rimborso forfettario e misto;

- rientra tra le “*altre spese*” (ulteriori rispetto a quelle di viaggio, trasporto, vitto e alloggio) escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente fino all’importo massimo di euro 15,49 giornalieri (25,82 per le trasferte all’estero) nei casi di rimborso analitico.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente