



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 05/06/2007 n. 126

Oggetto:

Istanza di interpello. Provincia di - Erogazione "ticket trasporto" di importo annuo pari a euro 258,23. Art. 51, comma 3, del DPR n. 917/1986

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 51, comma 3, del TUIR e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Provincia di intende incentivare, nell'ambito della cosiddetta mobilita' sostenibile, l'utilizzo dei mezzi pubblici da parte del proprio personale dipendente in alternativa all'auto privata.

In particolare, l'ente istante ha intenzione di stipulare una convenzione con le aziende di trasporto pubblico locale al fine di offrire alla generalita' dei propri dipendenti un "ticket trasporto".

Il "ticket trasporto" che l'ente istante distribuirà ai propri dipendenti ha un valore annuo non superiore a euro 258,23 ed e' totalmente a carico della Provincia.

A seguito dell'erogazione del ticket il dipendente e' legittimato ad acquistare l'abbonamento ordinario alla rete del trasporto pubblico locale mediante il pagamento di un corrispettivo pari alla differenza tra il prezzo dell'abbonamento e il valore facciale del buono stesso.

L'abbonamento così acquistato potrà essere utilizzato anche per percorsi estranei al tragitto casa-lavoro ed anche nei giorni non lavorativi.

Tale iniziativa nel primo anno avrebbe carattere esclusivamente sperimentale, mentre negli anni successivi al primo dovrebbe rientrare nella contrattazione decentrata aziendale.

Tanto premesso, l'ente istante chiede di conoscere quale sia il corretto trattamento fiscale cui assoggettare il suddetto "ticket trasporto", ed in particolare se lo stesso concorra a formare il reddito di lavoro dipendente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'ente istante ritiene che il valore del "ticket trasporto" non concorra a formare il reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 51, comma 3, del TUIR, oppure, in subordine, ai sensi dell'art. 51, comma 2, lettera d), del TUIR, e che, quindi, non debba essere assoggettato a ritenuta a sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del TUIR, il reddito di lavoro dipendente e' costituito da tutte le somme e i valori (dei beni e servizi) in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

In altri termini, la richiamata disposizione sancisce il principio di onnicomprensivita' del concetto di reddito di lavoro dipendente fiscalmente rilevante e, quindi, la totale imponibilita' di tutto cio' che il dipendente riceve in relazione al rapporto di lavoro dipendente, salve le tassative deroghe contenute nei successivi commi del medesimo art. 51.

In particolare, ai sensi del comma 2, lettera d), non concorrono a

formare il reddito da lavoro dipendente "le prestazioni di servizi di trasporto collettivo alla generalita' o a categorie di dipendenti, anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici".

Al riguardo, la Circolare n. 326 del 1997, al paragrafo 2.2.4, ha precisato che la disposizione da ultimo citata sancisce l'irrilevanza ai fini reddituali per il dipendente delle prestazioni di servizi di trasporto collettivo per lo spostamento dal luogo di abitazione o da un apposito centro di raccolta alla sede di lavoro e viceversa.

Per quanto riguarda la possibilita' per il datore di lavoro di affidare a terzi la gestione del servizio di trasporto, la Circolare ha chiarito che cio' puo' avvenire sulla base di apposita convenzione o accordo stipulato dallo stesso datore di lavoro, purché il dipendente resti del tutto estraneo al rapporto con il vettore.

Infatti, non rileva la circostanza che il servizio sia prestato direttamente dal datore di lavoro, attraverso l'utilizzo di mezzi aziendali, ovvero sia fornito da soggetti terzi sulla base di apposita convenzione stipulata dallo stesso datore di lavoro, purché il dipendente resti del tutto estraneo al rapporto con il vettore.

Inoltre, eventuali indennita' sostitutive del servizio di trasporto sono da assoggettare interamente a tassazione, così come è interamente assoggettato a tassazione l'eventuale rimborso al lavoratore di biglietti o di tessere di abbonamento per il trasporto. In entrambi i casi manca, infatti, il requisito indispensabile dell'affidamento a terzi del servizio di trasporto da parte del datore di lavoro.

Tanto premesso, si osserva che relativamente al "ticket trasporto" in esame manca il suddetto requisito dell'affidamento a terzi del servizio di trasporto collettivo, condizione necessaria al fine di garantire che il dipendente rimanga del tutto estraneo al rapporto negoziale intercorrente con il vettore, in quanto il dipendente stesso utilizza il ticket stesso per ottenere una riduzione del costo dell'abbonamento ordinario alla rete del trasporto pubblico locale.

È opportuno rilevare, inoltre, che con l'acquisto dell'abbonamento "scontato", il personale della Provincia potrà usufruire del trasporto pubblico locale "anche per percorsi estranei al tragitto casa-lavoro e in giorni non lavorativi".

Pertanto, atteso che il dipendente, nel caso di specie, non fruisce di un servizio di trasporto per la tratta casa-sede di lavoro, ma piuttosto beneficia di un valore economico corrisposto dal datore di lavoro pari a euro 258,23.

Per tali motivi la scrivente ritiene che il caso prospettato non rientri nell'ambito applicativo dell'art. 51, comma 2, lettera d) del TUIR.

La fattispecie sottoposta all'esame della scrivente va invero ricondotta nell'ambito di applicazione dell'art. 51, comma 3, ultimo periodo, del TUIR, ai sensi del quale "Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a euro 258,23; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito".

Al riguardo, si fa presente che la circolare n. 326 del 1997, p. 2.3., riferendosi specificamente ai fringe benefits, ha precisato che il comma 3 dell'art. 51 del DPR 917/1986 impone di valorizzare i beni ceduti e i servizi prestati al dipendente secondo il criterio del valore normale, di cui all'art. 9 dello stesso TUIR, e chiarisce che tale criterio sostituisce il precedente che stabiliva, invece, la valutazione di detti beni e servizi sulla base del costo specifico sostenuto dal datore di lavoro.

La circolare sopra citata ha, inoltre, precisato che

- la verifica che il valore sia non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a euro 258,23 va effettuata con riferimento agli importi tassabili in capo al percettore del reddito e, quindi, al netto di quanto il dipendente ha corrisposto per tutti i beni o servizi di cui ha fruito nello stesso periodo d'imposta, tenendo conto di tutti i redditi percepiti, anche se derivanti da altri rapporti di lavoro eventualmente intrattenuti nel corso dello stesso periodo d'imposta;
- ai fini del calcolo del limite in questione, non devono essere considerate le erogazioni liberali di importo complessivamente non

- superiore nel periodo di imposta a euro 258,23 concesse in occasione di festività o ricorrenze;
- in sede di tassazione alla fonte del reddito di lavoro dipendente, il sostituto d'imposta deve applicare la ritenuta nel periodo di paga in cui viene superata la predetta soglia di euro 258,23 e che se risulta chiaro che il valore, tenuto conto dell'intero periodo d'imposta, sarà complessivamente superiore al suddetto importo, deve effettuare la ritenuta fin dal primo periodo di paga.

Nel caso di specie, quindi, non è sufficiente che il valore annuo del "ticket trasporto", che la provincia di intende erogare ai propri dipendenti, non superi di per sé l'importo di euro 258,23, poiché la norma richiede che tale soglia non venga superata con riferimento all'insieme di tutti i beni e servizi di cui il lavoratore ha fruito a titolo di fringe benefit nello stesso periodo d'imposta, tenuto conto di tutti i redditi percepiti.

Infatti, qualora il valore dei fringe benefits, complessivamente erogati nel periodo d'imposta, superi il citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

Tanto premesso, la scrivente ritiene che il valore del "ticket trasporto", di importo pari a euro 258,23, non concorra a formare il reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 51, comma 3, ultimo periodo, del TUIR, a condizione, però, che nel periodo d'imposta siano rispettate le condizioni sopra precisate. In tal caso, così come prospettato dall'ente istante, il valore del "ticket trasporto" non deve essere assoggettato a ritenuta, ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973.

La presente risposta, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.