

Risposta n. 5

OGGETTO: Attività di sharing di veicoli - Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi - Articolo 2 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127

Con la consulenza giuridica specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante «rappresenta la maggioranza degli operatori del mercato italiano» per l'«attività di noleggio in sharing (condiviso) di veicoli [...] erogata a fronte di Autorizzazioni amministrative fornite dalle Amministrazioni Comunali a seguito di procedure di selezione.».

Stante l'attuale quadro normativo - si veda l'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 e l'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), nonché i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate ed i decreti ministeriali emanati in attuazione degli stessi - a parere dell'istante sussistono alcuni dubbi legati all'interpretazione dello stesso con specifico riferimento al servizio svolto dalle proprie associate.

In particolare, il servizio di "bike sharing station based" è così descritto: «le bici

possono essere prese e riconsegnate esclusivamente in stazioni specifiche, sia fisiche che virtuali.

Il prelievo della bici può avvenire mediante App oppure tessera, inclusa quella del trasporto pubblico. La tessera non viene più emessa ma quelle in circolazione sono ancora valide e utilizzabili.

L'Utente può scegliere se prelevare una bicicletta a propulsione umana, una bicicletta a pedalata assistita, una bicicletta con seggiolino. Il minore potrà, invece, scegliere se prelevare una bicicletta a propulsione umana o una bicicletta a pedalata assistita. L'utente che desidera utilizzare il servizio deve registrarsi esclusivamente via website o app. Una volta registrato, per iniziare il noleggio è necessario cliccare "sblocca bici" sull'app oppure appoggiare la tessera sul lettore ottico della stazione. L'utente o il minore dovranno prelevare la bicicletta dallo stallo entro il tempo di 30 secondi dalla visualizzazione del numero progressivo dello stallo sull'app o sul display della stazione. Per i prelievi nelle stazioni virtuali, i 30 secondi inizieranno a decorrere dalla selezione del numero identificativo della bicicletta sull'app. Se il prelievo non viene effettuato nel termine previsto, la richiesta verrà annullata e l'operazione dovrà essere ripetuta, senza alcun costo aggiuntivo a carico dell'utente.

Al termine del noleggio, la restituzione della bicicletta può avvenire presso qualsiasi stazione, anche virtuale ove la bicicletta lo consenta, mediante aggancio ad uno stallo oppure chiusura dello smart lock, posto nella parte posteriore del mezzo. In caso di aggancio corretto allo stallo in stazione il relativo posto sulla barra diventerà di colore verde a luce fissa. In caso di rilascio all'interno della stazione virtuale, il sistema renderà visibile l'apposito tasto di rilascio che autorizza la chiusura manuale dello smart lock.

Il limite massimo di utilizzo della bicicletta, al fine di assicurare la condivisione dei mezzi che costituisce elemento essenziale di un servizio di bike sharing, è di 2 (due) ore. Il superamento di questo limite per 3 (tre) volte determina automaticamente il blocco dell'utenza con la disattivazione dell'abbonamento.

Il corrispettivo viene addebitato immediatamente dopo la registrazione dell'utente sulla sua carta di pagamento.

La tariffa di utilizzo viene addebitata in automatico sulla carta di pagamento dell'utente ogni volta che:

- viene raggiunto un importo prestabilito,
- trascorre un tempo prestabilito dall'utilizzo.

In caso di smarrimento, furto, tardiva riconsegna o danneggiamento della bicicletta, imputabile all'utente - fatto salvo il risarcimento del maggior danno - vengono applicate delle penali.

Tutte le transazioni avvengono in forma telematica e non vi è mai rapporto diretto con il cliente.

Per l'utilizzo del servizio di bike sharing è previsto un piano tariffario [...] che prevede importi prestabiliti e fissi per gli abbonamenti (annuali, settimanali e giornalieri) oltre che tariffe, anche queste prestabilite e non modificabili [...], legate al tempo effettivo di utilizzo (per gli abbonati) diverse a seconda della tipologia di bici (a pedalata normale o a pedalata assistita) e, nello specifico, nessun addebito per la prima mezz'ora di utilizzo per la bici a pedalata normale e via via tariffe crescenti (da euro 0,25 fino ad un massimo di euro 4 per le bici a pedalata assistita per un tempo di utilizzo superiore a 2 ore). Si genera pertanto un elevato volume di transazioni e corrispondentemente un alto numero di corrispettivi telematici da memorizzare e trasmettere all'Agenzia delle Entrate il cui valore unitario, nell'80% dei casi, ammonta a 0,25Euro. L'addebito delle tariffe al raggiungimento di importi o di tempi prestabiliti ha consentito di ridurre il numero di transazioni che tuttavia è rimasto molto elevato.».

L'istante precisa tra l'altro che:

- l'«acquisto dell'abbonamento avviene tramite sito o app ufficiale e viene sottoscritto con pagamento tramite carta di credito o carta ricaricabile (non sono ammesse carte di debito); l'abbonamento è subito attivo, infatti, una volta terminato l'acquisto, si può immediatamente prelevare la bicicletta. Non è più prevista

l'emissione di una tessera, ad ogni abbonamento [...] viene associato un numero di cellulare e un indirizzo mail oltre che la carta di credito utilizzata per l'acquisto.»;

- «Anche l'utilizzo del servizio di sharing dei monopattini e biciclette free floating è definito con delibera del Consiglio di ciascuna Amministrazione Comunale. In alcuni Comuni la tariffa prevede importi prestabiliti per gli abbonamenti (mensili, settimanali e giornalieri) oltre che tariffe legate al tempo effettivo di utilizzo (per gli abbonati) diverse a seconda della tipologia del mezzo (monopattino, bicicletta a pedalata assistita o motorino elettrico). Si genera pertanto un volume elevato di transazioni, decine di migliaia di transazioni al giorno, e corrispondentemente un alto numero di corrispettivi da memorizzare e trasmettere all'Agenzia delle Entrate il cui valore unitario, nella quasi totalità dei casi, va da 2 a 4 euro.»;

- i «veicoli sono disponibili su pubblica via, in postazioni non definite, e anche il termine del noleggio avviene a discrezione del cliente in punti non predefiniti. Pertanto, è evidente come anche la transazione stessa non sia identificabile con una precisa postazione (non si può parlare in alcun modo di locale o esercizio commerciale e commercio al dettaglio).»;

- «l'unica soluzione presente nel mercato, che consente la memorizzazione dei corrispettivi e trasmissione telematica degli stessi» la lega «alla stampa fisica degli scontrini; la chiusura giornaliera, infatti, può essere fatta solo dopo l'emissione fisica e la stampa di tutti gli scontrini. L'adempimento, che dovrebbe essere gestito con modalità telematiche e in forma automatica, viene invece assolto attraverso l'intervento umano. Tenendo conto dell'elevato numero di transazioni giornaliere (legate alla sottoscrizione degli abbonamenti ma soprattutto agli utilizzi dei veicoli in sharing) e considerando la rigida impostazione del software in termini di sequenza delle attività necessarie per garantire la chiusura giornaliera e la trasmissione telematica dei corrispettivi, diventa difficile garantire il buon esito dell'adempimento in termini di rispetto delle tempistiche di trasmissione dei dati. [...] La Società ha anche valutato la possibilità di emettere il documento commerciale in formato elettronico, previo

accordo con il destinatario; tuttavia, anche in questo caso il documento verrebbe dematerializzato solo dopo la stampa da parte del registratore.»;

- «Alcuni dei soci di [ALFA] utilizzavano per la trasmissione dei corrispettivi lo strumento messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate con Provvedimento del 18.4.2019 che consentiva il caricamento dei dati tramite file XML contenente la specifica dei corrispettivi giornalieri incluso il dato IVA. In particolare, la procedura suddetta, dettagliata nelle "Specifiche tecniche per la memorizzazione per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri" prevedeva:

1. di identificare il file XML con una specifica nomenclatura;
2. di comporre il file XML con i corrispettivi distinti per giorno e con il dettaglio IVA;
3. di trasmettere il file XML su opportuna piattaforma Web dell'Agenzia delle Entrate;
4. di ricevere e conservare le notifiche di condivisione emesse dal portale.

Questa modalità che ha agevolato la memorizzazione e l'invio dei corrispettivi fino al 31/12/2020, non è stata più riproposta dopo il 31/12/2020 e non sono stati forniti i "promessi" API che avrebbero dovuto sostituirla.».

Alla luce di quanto sopra e del quadro normativo in essere, l'Istante e i suoi associati «chiedono di sapere se possano essere esentati dall'obbligo di emettere, per ciascuna operazione, la fattura, lo scontrino o la ricevuta fiscale, non presentando le caratteristiche e i requisiti propri dei soggetti indicati nell'art. 22 del DPR IVA, ed essendo invece maggiormente assimilabili alle categorie escluse dall'obbligo di certificazione, secondo quanto disposto dalla L. 413/1991 (esclusione di contribuenti o prestazioni aventi carattere di ripetitività e scarsa rilevanza fiscale) e dalla L. 549/1195 (esclusione quando tali adempimenti risultino gravosi e privi di apprezzabile rilevanza ai fini del controllo).

In subordine, nel caso in cui non si volesse accedere alla soluzione prospettata al

punto che precede, gli Istanti, ne propongono una alternativa pur essendo meno gradita e contraddistinta dal sostenimento di elevati costi oltre che dal rischio di commissione di errori. Si chiede se si possa adempiere alla trasmissione dei corrispettivi con le stesse modalità previste fino all'anno 2020, così come specificato dal Provvedimento del 18.4.2019, ossia attraverso il caricamento dei dati tramite file XML contenente la specifica dei corrispettivi giornalieri incluso il dato IVA, facendo salvi eventuali ritardi e inadempimenti pregressi. Tale soluzione implica ripristinare lo strumento messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate e non più riproposto dopo il 2020.

In ultima istanza, e solo con riferimento ai casi eccezionali, gli Istanti chiedono se si possa adempiere attraverso l'inserimento manuale del totale dei corrispettivi giornalieri e del dato IVA, facendo salvi eventuali ritardi e inadempimenti pregressi.».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante reputa che al quesito formulato in via principale vada data risposta positiva, mentre nessuna soluzione specifica, oltre quanto sopra rappresentato, viene fornita per i quesiti posti in subordine.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Va in primo luogo ricordato che l'istituto della consulenza giuridica, non diversamente da quello dell'interpello, ordinario "puro" o "qualificatorio", consente ai contribuenti di rivolgersi all'Amministrazione finanziaria *«per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente a: a) l'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione di tali disposizioni e la corretta qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime, ove ricorrano condizioni di obiettiva incertezza [...]»* (così l'articolo 11, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n.

212).

Risultano quindi inammissibili tutti i quesiti puramente tecnico-informatici, quali quelli formulati in via subordinata dall'istante, che non pongono dubbi sull'interpretazione di una norma, ma chiedono il ripristino di strumenti non più in essere o l'utilizzo atipico di altri attualmente vigenti (cfr., in generale, sull'inammissibilità delle istanze, le circolari nn. 42/E del 5 agosto 2011, 9/E del 1° aprile 2016 e 4/E del 7 maggio 2021).

Né, va aggiunto, la scrivente può esprimere pareri o fornire indicazioni circa le soluzioni *hardware/software* - come quelle di cui si avvalgano gli associati dell'istante nell'attualità - fornite in regime di libero mercato da parte di soggetti terzi.

Tanto precisato, al quesito posto in via principale deve darsi risposta negativa.

Infatti, affrontando le problematiche legate al mondo del *bike sharing*, la scrivente ha già evidenziato che *«con la risoluzione n. 478/E del 16 dicembre 2008 è stato chiarito che il servizio di bike sharing è riconducibile alla locazione onerosa di cosa mobile cui si sommano "gli ulteriori servizi di manutenzione, collegamenti telematici, gestione dei parchi biciclette ecc.", realizzando di fatto un "servizio complesso". Ne deriva, quindi, che l'istante ha l'onere di certificare il servizio di bike sharing mediante scontrino o ricevuta fiscale, ovvero a partire dal 2020 mediante memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi ed emissione del documento commerciale.*

Si aggiunge che l'istante, qualora in possesso del codice fiscale del cliente, potrebbe sempre procedere alla certificazione del corrispettivo mediante fattura elettronica indipendentemente dalla preventiva richiesta del cliente stesso.» (così la risposta n. 396, citata anche dall'istante, pubblicata l'8 ottobre 2019 nell'apposita sezione del sito dell'Agenzia, www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativa-e-prassi/risposte-agli-interpelli).

Le indicazioni richiamate sono state successivamente ribadite in sede di risposta a specifica interrogazione parlamentare presso la Camera dei Deputati, laddove,

confermato che *«secondo il vigente quadro comunitario, i servizi di bike e car sharing non sono equiparabili ai servizi elettronici resi a committenti privati, esonerati ai sensi del decreto ministeriale del 10 maggio 2019»*, si è evidenziato *«che il citato decreto, nell'individuare i casi di esonero dall'obbligo di invio telematico dei dati dei corrispettivi giornalieri, ripropone, in linea generale, gli esoneri dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi già individuati dalla normativa preesistente e, in particolare, dall'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica n. 696 del 1996 e dai decreti ministeriali del 13 febbraio 2015 e del 27 ottobre 2015, precisando, peraltro, la natura temporanea dell'esonero. Sarebbe, di conseguenza del tutto asistematico, sotto il profilo tecnico, prevedere ex novo uno specifico esonero dall'obbligo di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri per i servizi in questione»* [così la risposta scritta pubblicata mercoledì 11 dicembre 2019 nell'allegato al bollettino in Commissione VI (Finanze) 5-03136].

L'immutato quadro normativo di riferimento non consente di discostarsi dall'interpretazione già resa, dovendosi confermare che i dati dei corrispettivi derivanti dal servizio di bike sharing sono oggetto di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate in base all'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127.

Va peraltro evidenziato come, anche laddove si volesse accedere alla ricostruzione dell'istante, che non riconduce il servizio in esame tra quelli offerti al pubblico di cui all'articolo 22 del decreto IVA, questo non farebbe venire meno gli obblighi di certificazione.

Non può dimenticarsi, infatti, che la regola generale in materia è quella dettata dall'articolo 21, comma 1, del medesimo decreto, secondo cui *«Per ciascuna operazione imponibile il soggetto che effettua la cessione del bene o la prestazione del servizio emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili o, ferma restando la sua responsabilità, assicura che la stessa sia emessa, per suo conto, dal cessionario o dal committente ovvero da un terzo.»*

Tale regola prevede sì la possibilità di avvalersi di strumenti diversi dalle fatture - ricevute e scontrini fiscali, ovvero memorizzazione ed invio telematico dei dati di cui all'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015 - ma solo in via di eccezione e dunque in ipotesi tipizzate (*i.e.*, in generale, quelle del citato articolo 22 e dei decreti che vi hanno dato attuazione), rispetto alle quali l'esclusione da qualsiasi forma di certificazione costituisce ulteriore deroga che, in quanto tale, è di strettissima applicazione e non può prescindere da una precisa indicazione normativa.

Simile indicazione, nel caso di specie, è del tutto assente, né può indirettamente rinvenirsi nelle disposizioni evocate dall'istante - la legge 30 dicembre 1991, n. 413 (cfr. l'articolo 12, comma 3) e la legge 28 dicembre 1995, n. 549 [si veda l'articolo 3, comma 147, lettera e)] - le quali rinviano a provvedimenti attuativi (tra cui i più volte citati d.P.R. n. 696 del 1996 e d.m. 13 febbraio/27 ottobre 2015) che non contengono alcun riferimento al servizio oggetto di istanza.

Ne deriva che laddove il *bike sharing* o altro servizio di locazione, più o meno complesso, di beni materiali avente similari caratteristiche (si pensi alla condivisione, "sharing", di vari veicoli quali automobili, moto, monopattini, ecc.) non rientrasse nel novero delle operazioni di cui all'articolo 22 del decreto IVA, i relativi corrispettivi andrebbero necessariamente certificati tramite fattura (ordinaria o semplificata, *ex* articolo 21-*bis* del decreto IVA), anche in assenza di una specifica richiesta da parte dei clienti.

Va comunque osservato, in risposta alle esigenze di semplificazione rappresentate dall'istante, come in applicazione della richiamata regola generale nulla osta a che si possa ricorrere a forme di documentazione riepilogative quali quelle di cui all'articolo 21, comma 4, lettera a), del decreto IVA.

Così, a fronte di accordi con gli utenti che prevedano addebiti nel medesimo mese al raggiungimento di determinate soglie (di importo/temporali), essi potranno essere documentati con un'unica fattura (ordinaria o semplificata) da emettere entro il giorno 15 del mese successivo a quello del pagamento (momento rilevante ai fini

dell'imposta in base all'articolo 6, comma 3, del decreto IVA).

Parimenti legittime, peraltro, risulterebbero soluzioni in cui gli abbonamenti, al momento del rilascio (o successivamente), siano precaricati con somme cui attingere per l'addebito dei vari importi. Ipotesi nelle quali il momento rilevante ai fini dell'imposta, laddove il servizio usufruibile sia solo quello di *bike sharing*, sarà la ricarica, con corrispettivi da certificare secondo quanto già indicato nei paragrafi precedenti (si veda, in tema di ricariche di borsellini elettronici, tra le più recenti, la risposta n. 52, pubblicata il 25 gennaio 2022 nell'apposita sezione del sito dell'Agenzia, già sopra ricordata).

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)