

Servizio di assistenza in materia fiscale funzionale alla redazione dello studio di prefattibilità sulla riorganizzazione dei servizi di trasporto pubblico nelle aree produttive



strategianazionaleper
lo sviluppo sostenibile



MINISTERO DELL'AMBIENTE
E DELLA TUTELA DEL TERRITORIO E DEL MARE



Prof. Marco Maria Mattei

SCHEMA DI SINTESI

Giugno 2021

Indice

- **Possibili soluzioni volte a promuovere la mobilità sostenibile:**
 - Servizio di trasporto collettivo
 - Abbonamenti al trasporto pubblico locale
 - Buoni mobilità
 - Car sharing
 - Car pooling
- **Trattamento fiscale in capo alle imprese/datore di lavoro:**
 - Deducibilità del costo
 - Detraibilità dell'IVA
- **Il Mobility Manager**

Possibili soluzioni volte a promuovere la mobilità sostenibile:

- ***Servizio di trasporto collettivo***
- ***Abbonamenti al trasporto pubblico locale***
- ***Buoni mobilità***
- ***Car sharing***
- ***Car pooling***

Servizio di trasporto collettivo

Le caratteristiche (art. 51, c. 2, lettera d) del TUIR)

Il servizio deve essere fornito a categorie di dipendenti (no servizi *ad personam*)

Per "categorie" si intendono quelle previste dal Codice Civile (dirigenti, quadri, operai) ma anche tutti i dipendenti di un certo tipo (es. tutti gli operai del turno di notte)

La tratta casa - lavoro

La tratta deve riguardare lo spostamento dal luogo di abitazione – o da un apposito centro di raccolta – alla sede di lavoro e viceversa

La gestione del trasporto

Il trasporto viene affidato dal datore di lavoro a soggetti che esercitano professionalmente il trasporto sulla base di accordi o convenzioni

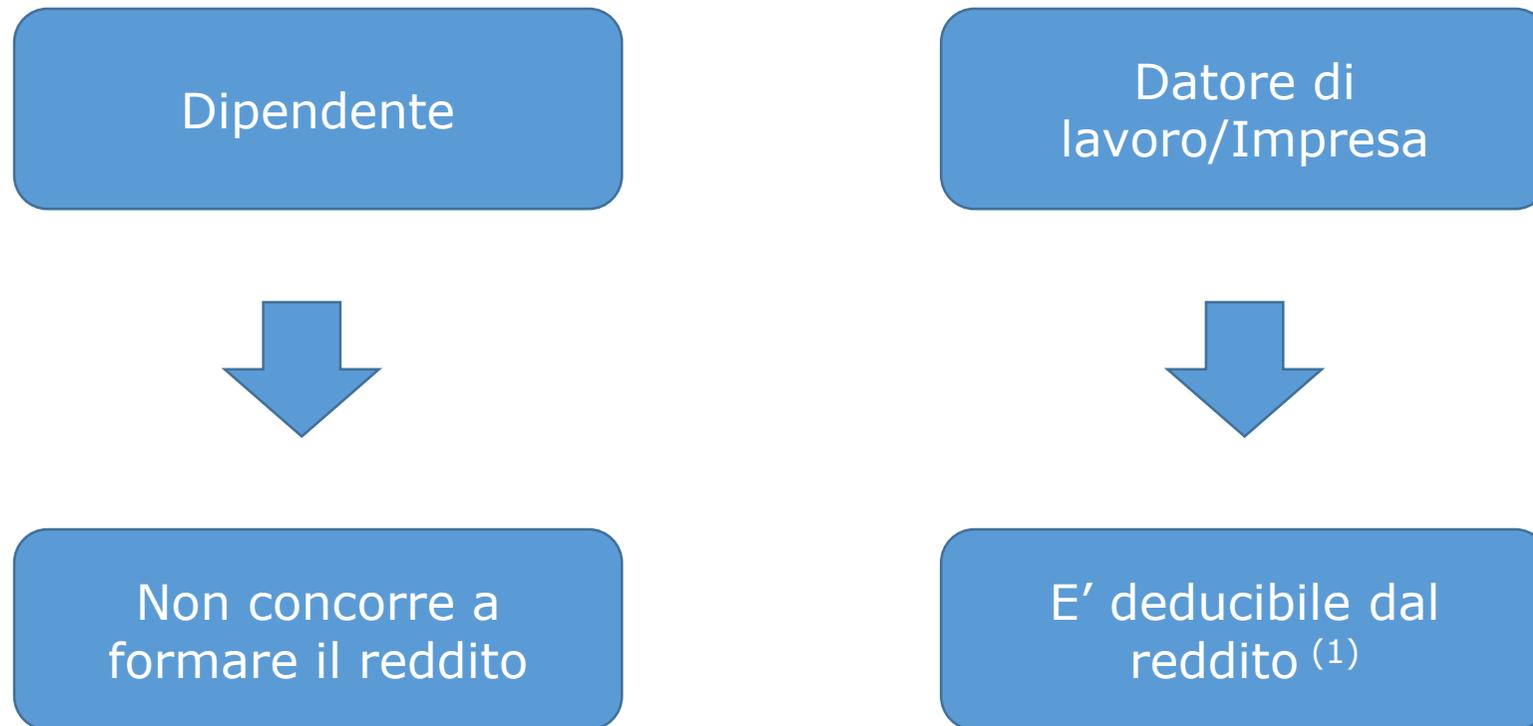
Il ruolo del dipendente

Il dipendente usufruisce del servizio rimanendone estraneo da un punto di vista economico e finanziario (non partecipa al costo del biglietto, nè beneficia di alcun rimborso)

Servizio di trasporto collettivo

Il trattamento fiscale (art. 51, c. 2, lettera d) del TUIR)

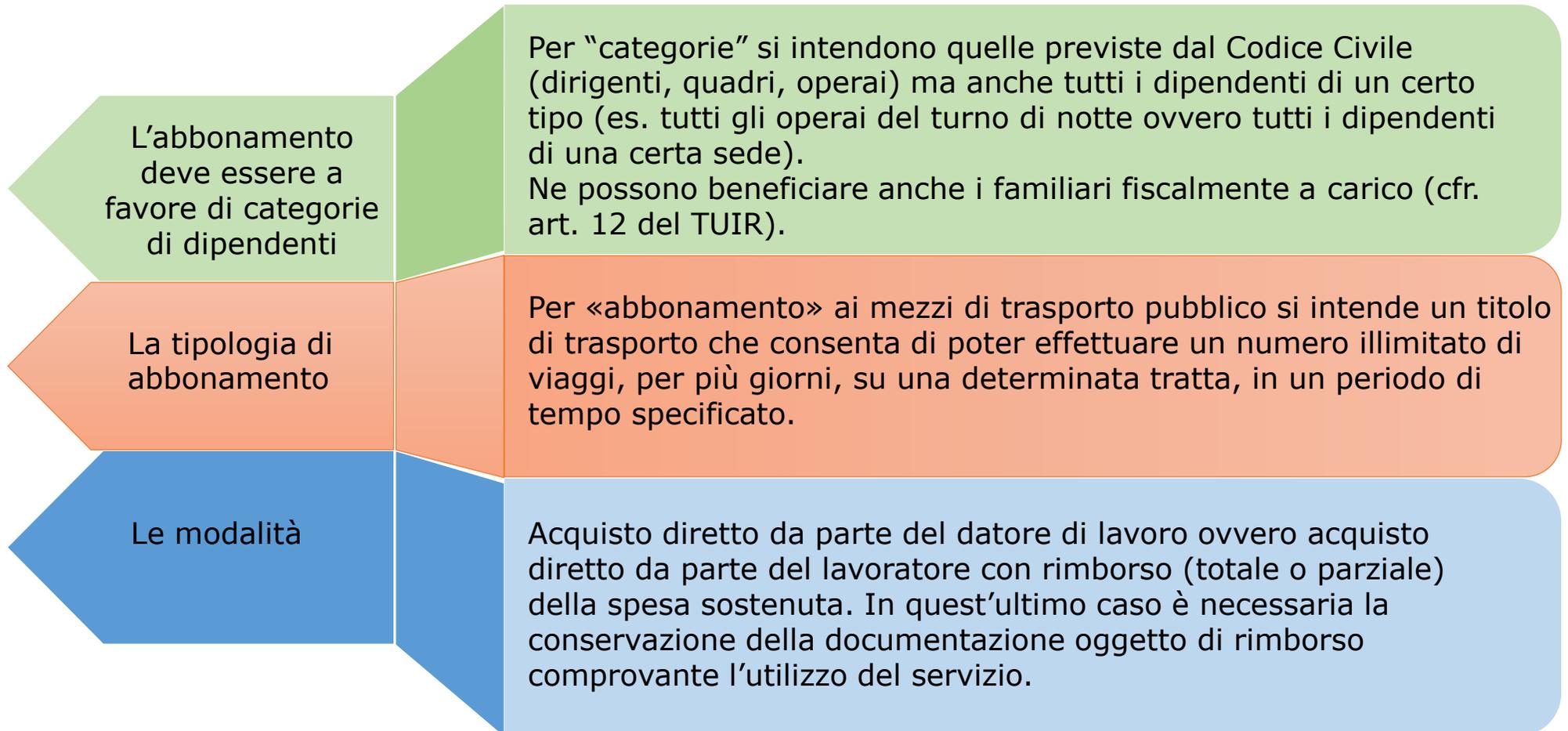
Al ricorrere delle condizioni descritte nella slide precedente il trattamento fiscale per il dipendente e per il datore di lavoro è il seguente:



(1) La deducibilità per il datore di lavoro/impresa è ulteriormente condizionata alle condizioni e limiti illustrati nella sezione 'Trattamento fiscale in capo alle imprese/datore di lavoro' del presente documento.

Abbonamenti al trasporto pubblico locale

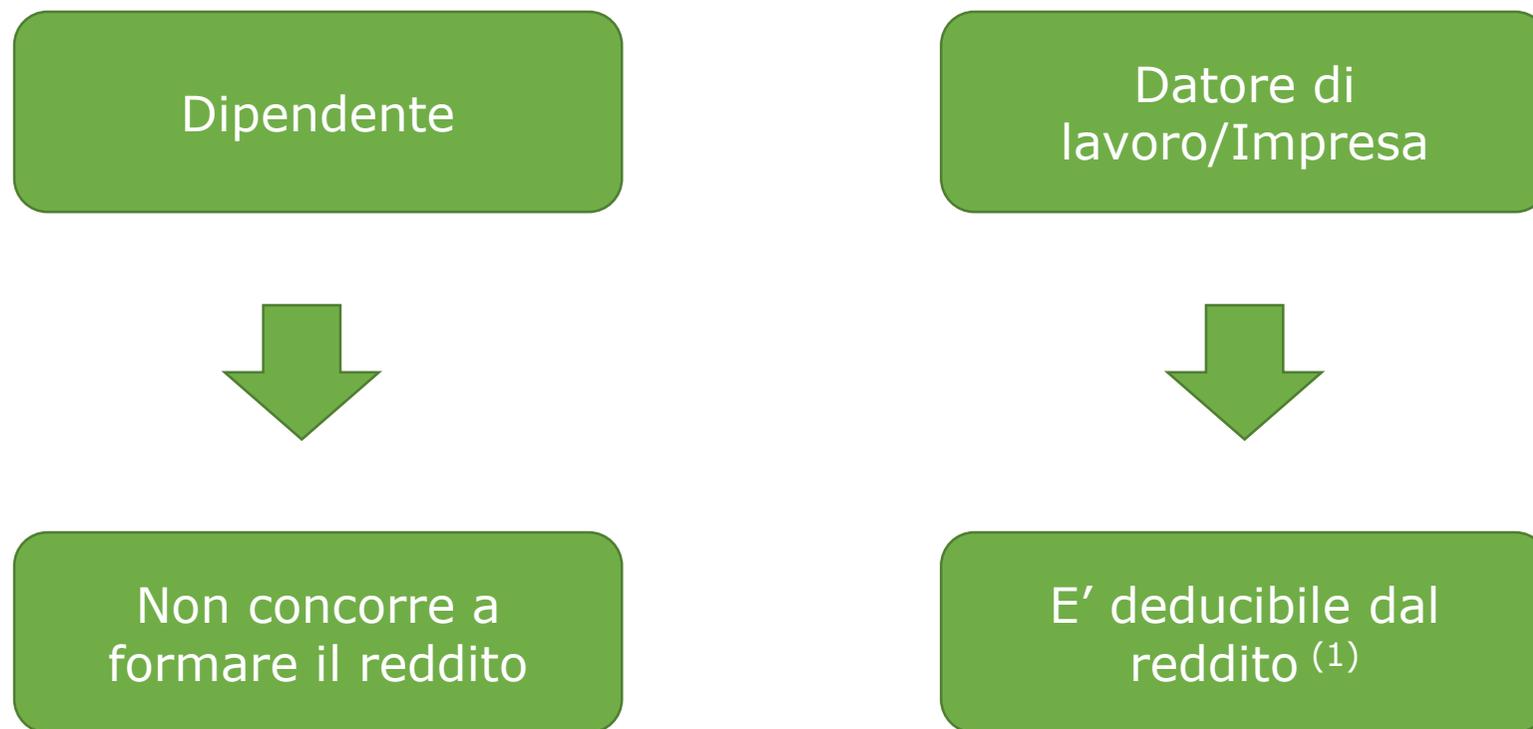
Le caratteristiche (cfr. art 51, comma 2, lett. d-bis) del TUIR)



Abbonamenti al trasporto pubblico locale

Il trattamento fiscale (cfr. art 51, comma 2, lett. d-bis) del TUIR)

Al ricorrere delle condizioni descritte nella slide precedente il trattamento fiscale per il dipendente e per il datore di lavoro è il seguente:

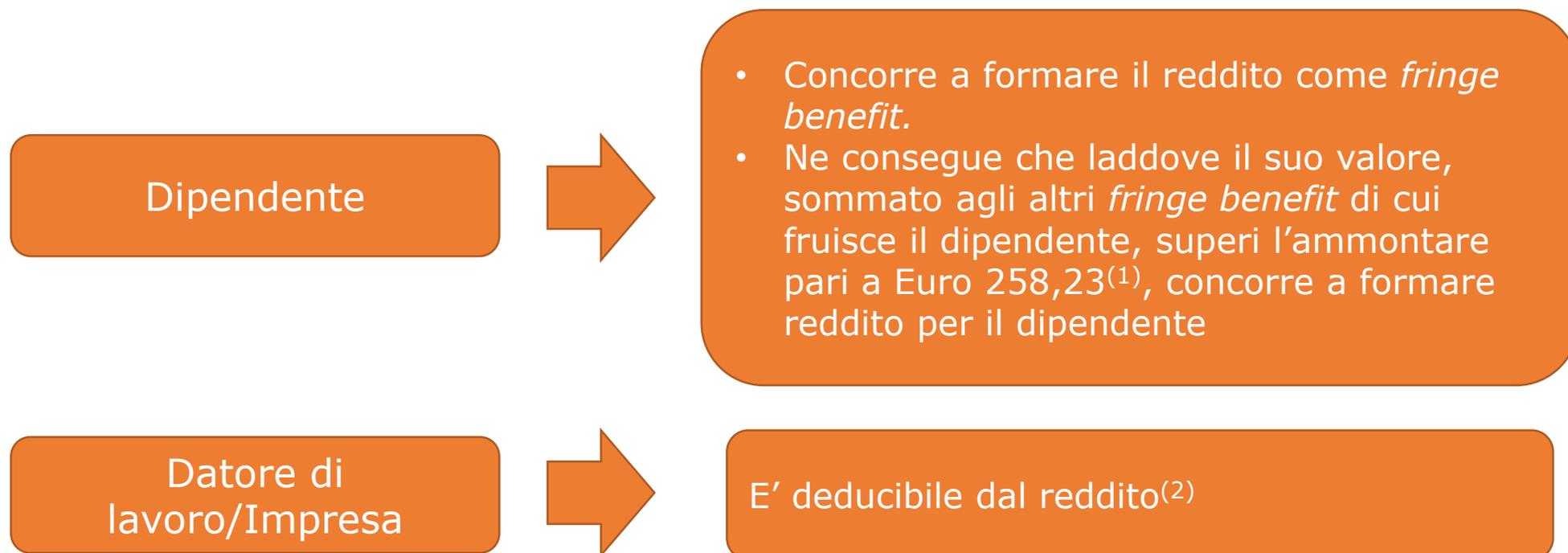


(1) La deducibilità per il datore di lavoro/impresa è ulteriormente condizionata alle condizioni e limiti illustrati nella sezione 'Trattamento fiscale in capo alle imprese/datore di lavoro' del presente documento.

Il buono mobilità

Le caratteristiche e il trattamento fiscale (cfr. art. 51, comma 3, del TUIR)

Il buono mobilità è un **voucher prepagato** valido per l'acquisto di beni e servizi connessi alla mobilità sostenibile tra i quali: biciclette, abbonamenti al *car sharing* o *bike sharing*, titolo di viaggio per il trasporto pubblico locale, contribuzione all'abbattimento del costo annuale dell'abbonamento al trasporto locale, riconoscimento di incentivazioni accessorie allo stipendio proporzionate ai km percorsi con modalità di trasporto sostenibile.



(1) Per il periodo di imposta 2021 la soglia è stata innalzata a Euro 516,46.

(2) La deducibilità per il datore di lavoro/impresa è ulteriormente condizionata alle condizioni e limiti illustrati nella sezione 'Trattamento fiscale in capo alle imprese/datore di lavoro' del presente documento.

Car sharing

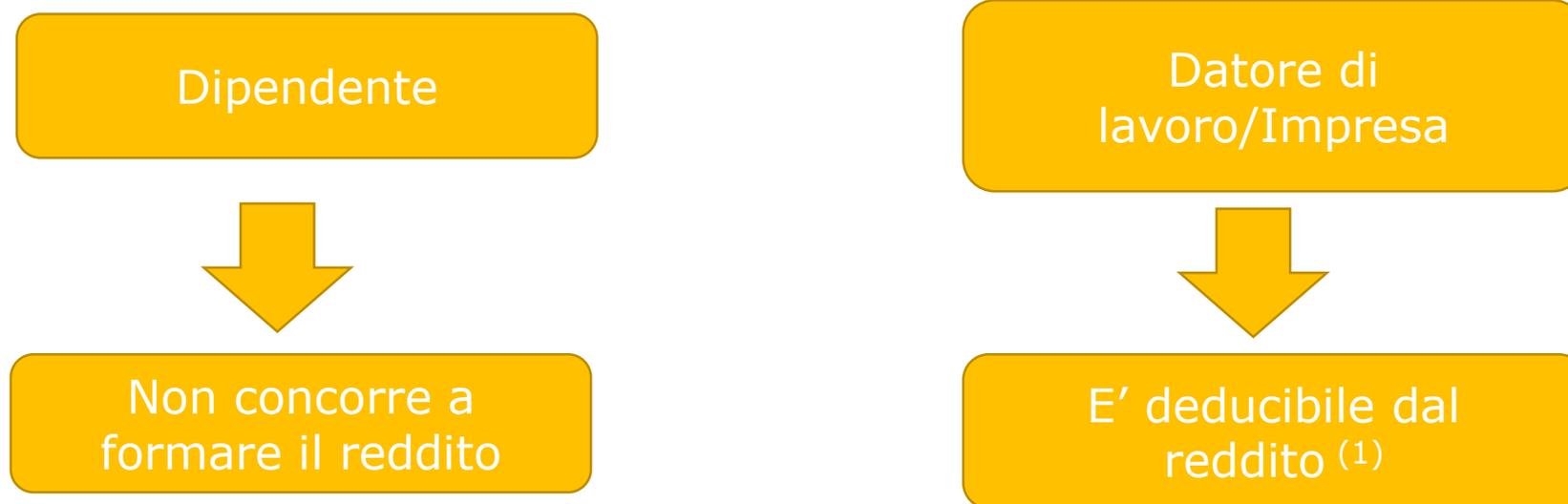
Le caratteristiche e il trattamento fiscale (cfr. art. 51, comma 5, del TUIR)

Il *car sharing* è un servizio che consente di utilizzare un autoveicolo dietro un corrispettivo determinato in base all'effettivo utilizzo della vettura.

Tale servizio può assumere la forma della convenzione, dell'abbonamento o del semplice utilizzo una tantum.

Laddove sia possibile identificare il luogo e l'ora di partenza e di arrivo, nonché i km percorsi, viene assimilato, ai fini fiscali, ad un rimborso spese per trasferta.

In questo caso il trattamento fiscale è il seguente:



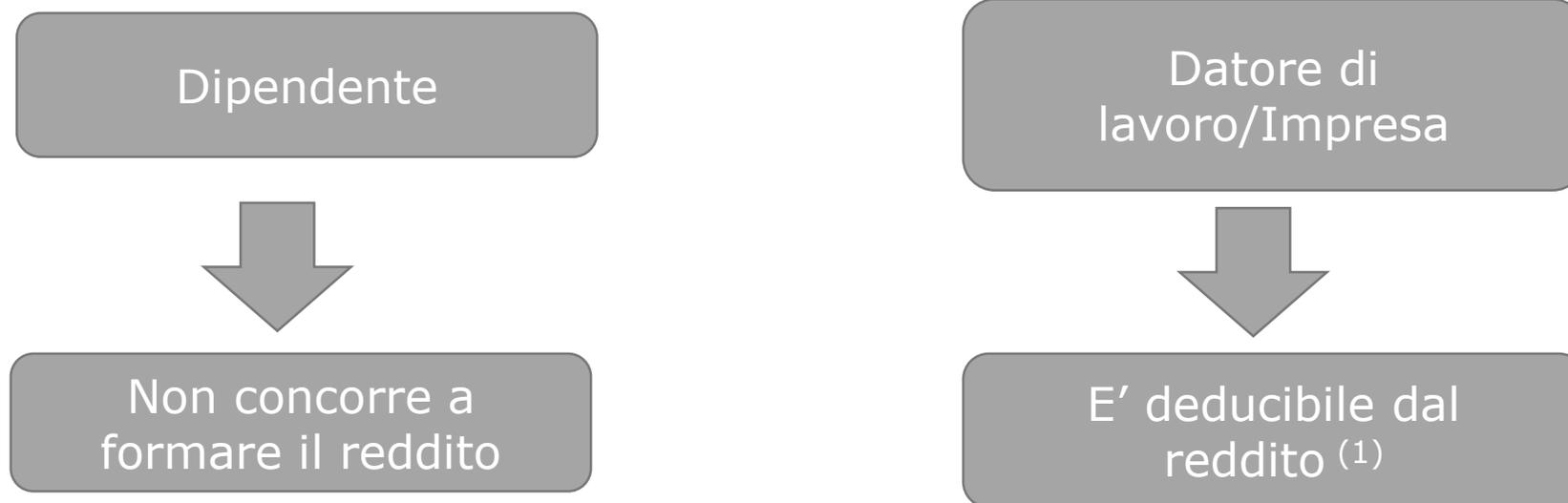
(1) La deducibilità per il datore di lavoro/impresa è ulteriormente condizionata alle condizioni e limiti illustrati nella sezione 'Trattamento fiscale in capo alle imprese/datore di lavoro' del presente documento.

Car pooling

Le caratteristiche e il trattamento fiscale (art. 51, comma 2, lett. f) del TUIR)

Il *car pooling* consiste nella condivisione di autoveicoli privati tra due o più persone che devono percorrere lo stesso itinerario e che vengono messe in contatto, generalmente, tramite un portale dedicato fornito dal datore di lavoro o da altro soggetto incaricato.

Laddove sia possibile identificare il luogo e l'ora di partenza e di arrivo, nonché i km percorsi, il trattamento fiscale è il seguente:



(1) La deducibilità per il datore di lavoro/impresa è ulteriormente condizionata alle condizioni e limiti illustrati nella sezione 'Trattamento fiscale in capo alle imprese/datore di lavoro' del presente documento.

Trattamento fiscale in capo alle imprese/datore di lavoro:

- ***Deducibilità del costo***
- ***Detraibilità dell'IVA***

La deducibilità del costo sostenuto per la mobilità sostenibile

Condizioni necessarie (e non sufficienti) per la deducibilità integrale dal reddito d'impresa del costo sostenuto per la mobilità sostenibile da parte del datore di lavoro/impresa:

- le diverse soluzioni di mobilità sostenibile devono essere attuate dall'impresa in conformità a disposizioni di **contratto, di accordo o di regolamento** che configuri l'adempimento di un obbligo negoziale
- il contratto/accordo/regolamento devono comportare un **obbligo negoziale** che deve essere non revocabile, nè modificabile autonomamente da parte del datore di lavoro.

La deducibilità del costo sostenuto per la mobilità sostenibile

Esempio:

- Costo sostenuto per la mobilità sostenibile: 10 (al netto dell'IVA)
- Minori imposte derivanti dalla deducibilità del costo per la mobilità sostenibile: 2,79 $= (10 * 27,9\%^1)$

Carico fiscale per l'impresa a confronto

	Impresa che sostiene costi per la mobilità sostenibile	Impresa che sostiene costi (non deducibili) per la mobilità sostenibile	Impresa che non sostiene costi per la mobilità sostenibile
Ricavi	10.000	10.000	10.000
Costi ²	10	10	0
Reddito imponibile (RI)	9.990	10.000	10.000
Imposte (RI*27,9%)	2.782,2	2.790	2.790
Risparmio fiscale	2,79	0	0
Costo mob. sost. al netto deduc. fisc.	7,21	10	0

¹ Ipotizzando che l'impresa sia soggetta a tassazione ordinaria, la stessa sosterà IRES con aliquota pari al 24% e IRAP con aliquota pari al 3,9%.

² Si ipotizza, per semplicità, che l'unico costo sostenuto dall'impresa sia quello relativo alla mobilità sostenibile.

La deducibilità del costo sostenuto per la mobilità sostenibile

- Laddove invece le **forme di mobilità sostenibile** vengano **introdotte** dal datore di lavoro **volontariamente** ovvero tramite piani di welfare liberamente modificabili dal datore di lavoro, la deducibilità per l'impresa sarebbe limitata **al 5 per mille delle spese per prestazioni di lavoro dipendente** sostenute da quest'ultima.
- In questo caso il risparmio fiscale dipende da quanta parte del costo sostenuto per la mobilità sostenibile è deducibile in funzione delle spese per prestazioni di lavoro dipendente. E' evidente che maggiore è tale ammontare maggiore sarà la deducibilità del costo e quindi il relativo risparmio fiscale.

Carico fiscale per l'impresa a confronto

	Impresa A	Impresa B
Ricavi (A)	10.000	10.000
Costi per mob. Sostenibile (B)	10	0
Spese per prestazioni di lavoro dipendente (C)	1.000	1.000
5*1000 di C (limite di deducibilità)	5	n.a.
Costi per mob. sostenibile deducibili (D)	5	n.a.
Reddito imponibile (RI=A-C-D)	8.995	9.000
Imposte (RI*27,9%)	2.509,6	2.511
Risparmio fiscale	1,40	0
Costo mob. sost. al netto deduc. fisc.	8,60	0

La detraibilità dell'IVA

- **La detraibilità dell'IVA afferente i servizi di mobilità sostenibile è una tematica dibattuta e di non pacifica soluzione, anche laddove questi costi siano inseriti in piani di welfare aziendale.**
- **La normativa di riferimento stabilisce**, in linea di principio, la **non detraibilità dell'IVA** afferente i servizi di trasporto di persone sulla base del presupposto che si tratta di servizi di cui usufruisce l'individuo e non l'impresa.
- Peraltro, si evidenzia che l'IVA assolta su beni e servizi rientrati in piani di welfare aziendale è parimenti non detraibile secondo la principale prassi.
- Si segnalano, tuttavia, orientamenti giurisprudenziali, supportati da autorevole dottrina, che sostengono la detraibilità dell'IVA in considerazione dell'esistenza e configurabilità di un nesso economico tra i costi sostenuti per i servizi di mobilità offerti dal datore di lavoro - a beneficio dei propri dipendenti - e il complesso delle attività economiche condotte dal datore nell'esercizio dell'impresa.
- Ciò premesso e con particolare riguardo ai **servizi di trasporto collettivo (e con maggiore cautela agli abbonamenti al trasporto locale) è possibile sostenere la sussistenza dei presupposti per la detrazione dell'IVA** laddove tali servizi siano forniti in esecuzione di un **obbligo contrattuale** – ad esempio derivante da un accorto territoriale, eventualmente recepito in un accordo collettivo aziendale – in ragione dell'inerenza e della connessione che detti costi hanno con l'attività esercitata dall'impresa nel nuovo insediamento produttivo. A fronte di tale obbligo e del collegamento con l'attività svolta nel nuovo insediamento produttivo, vi sarebbero infatti più elementi per sostenere la detraibilità dell'imposta relativa alle suddette spese di trasporto, essendo argomentabile l'uso delle stesse per fini aziendali.
- E' opportuno precisare tuttavia che, anche laddove ricorrano gli elementi citati nel precedente punto, la detraibilità dell'IVA non è pacifica e quindi potrebbe essere oggetto di contestazione da parte dall'Amministrazione Finanziaria.

La detraibilità dell'IVA

- Per completezza, si segnala che laddove l'IVA non sia ammessa in detrazione, essa costituisce, da un punto di vista economico, un onere accessorio di diretta imputazione al costo del servizio cui afferisce oppure un costo di esercizio imputato tra gli oneri diversi di gestione.
- Ai fini fiscali, laddove l'IVA **non venga detratta**, ad esito di una limitazione oggettiva, la stessa diviene un **costo deducibile per l'impresa**.

La detraibilità dell'IVA

- Nella tabella sono rappresentate le conseguenze sul reddito imponibile e sul carico fiscale dell'impresa nell'ipotesi di IVA detraibile ovvero non detraibile al 10% o al 22%.
- Si evidenzia come l'IVA non detraibile diviene un costo per l'impresa riducendone il relativo reddito. Tale costo risulta però deducibile.

Conseguenze fiscali in relazione alla detraibilità o meno dell'IVA				
	Ipotesi IVA detraibile al 22%	Ipotesi IVA NON detraibile al 22%	Ipotesi IVA detraibile al 10%	Ipotesi IVA NON detraibile al 10%
Ricavi (A)	1.000	1.000	1.000	1.000
Costi (B) ¹	100	100	100	100
IVA (C)	0	22	0	10
Reddito imponibile (RI = A-B-C)	900	878	900	890
Imposte (RI*27,9%)	251,1	245	251,1	248
Costo mob. sost. al netto deduc. fisc.	72,10	87,96	72,10	79,31

¹ Si ipotizza, per semplicità, che l'unico costo sostenuto sia quello relativo alla mobilità sostenibile e che sia interamente deducibile ai fini del reddito d'impresa.

Il Mobility Manager

Il mobility manager (MM)

Le origini e l'evoluzione normativa

DM 27 marzo 1998

Redazione del "*Piano degli Spostamenti Casa-Lavoro (PSCL)*" con riferimento ai lavoratori occupati in azienda, allo scopo di conseguire una "*riduzione dell'uso del mezzo di trasporto privato individuale e ad una migliore organizzazione degli orari per limitare la congestione del traffico*".

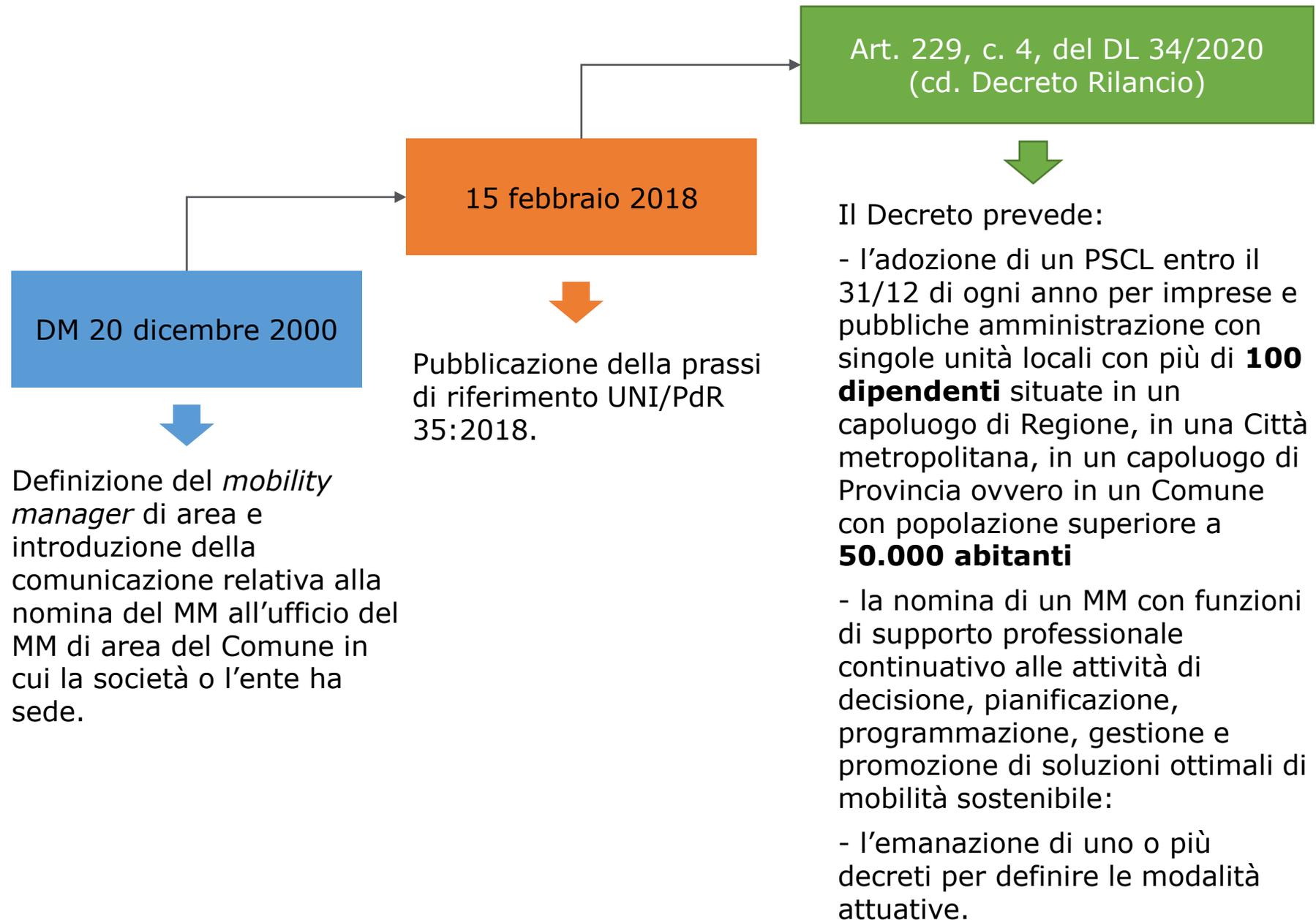
Su base volontaria

Obbligatorio per:

- imprese e gli Enti pubblici con unità locali con **più di 300 dipendenti**;
- **imprese con complessivamente più di 800 addetti** ubicate in alcuni Comuni identificati nel DM 25 novembre 1994 e in altri Comuni identificati dalle Regioni come a "rischio di inquinamento atmosferico»

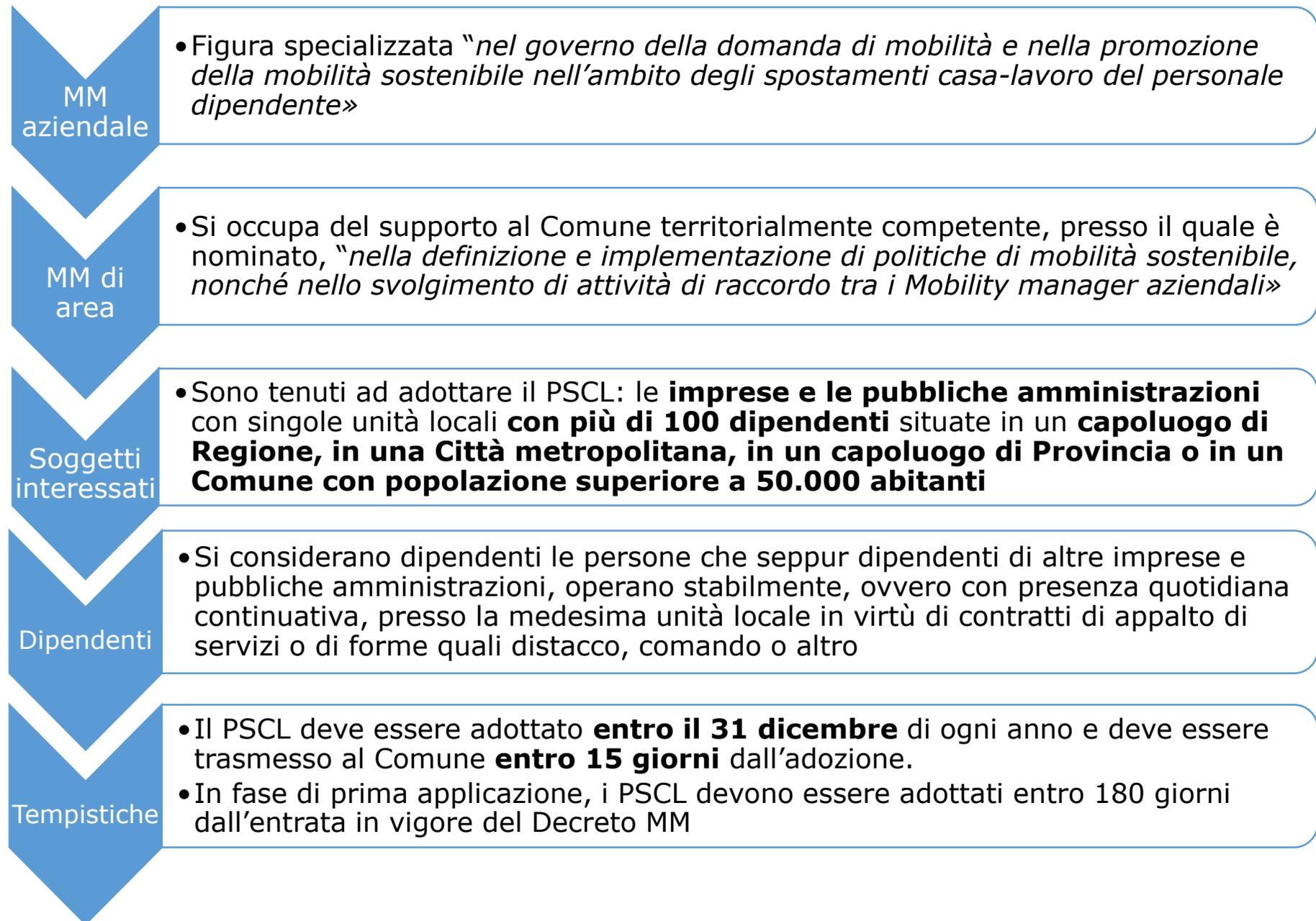
Il mobility manager (MM)

Le origini e l'evoluzione normativa



Il mobility manager (MM)

Il Decreto dell'11 maggio 2021 pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 26 maggio 2021 (Decreto MM)



Il mobility manager (MM)

Il Decreto dell'11 maggio 2021 pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 26 maggio 2021 (Decreto MM)

II PSCL

Individua le misure utili a orientare gli spostamenti casa-lavoro del personale dipendente verso forme di mobilità sostenibile alternative all'uso individuale del veicolo privato a motore, sulla base dell'analisi degli spostamenti casa-lavoro dei dipendenti, delle loro esigenze di mobilità e dello stato dell'offerta di trasporto presente nel territorio interessato.

Definisce i benefici conseguibili con l'attuazione delle misure in esso previste, valutando i vantaggi sia per i dipendenti coinvolti, in termini di tempi di spostamento, costi di trasporto e comfort di trasporto, sia per l'impresa che lo adotta, in termini economici e di produttività, nonché per la collettività, in termini ambientali, sociali ed economici.

Il Comune, con il supporto del MM d'area, può individuare, d'intesa con il MM aziendale che ha prestato la propria attività a supporto dell'adozione dello specifico PSCL, eventuali modifiche al PSCL, potendo stipulare con l'impresa o la pubblica amministrazione che lo ha adottato intese e accordi per una migliore implementazione del PSCL

Il Decreto MM fissa la definizione delle linee guida per la redazione e l'implementazione dei PSCL ad un successivo decreto interministeriale da emanarsi entro 90 giorni.

Il mobility manager (MM)

Il Decreto dell'11 maggio 2021 pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 26 maggio 2021 (Decreto MM)



Il mobility manager (MM)

Il Decreto dell'11 maggio 2021 pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 26 maggio 2021 (Decreto MM)

