

Risposta n. 293

OGGETTO: Buono mobilità corrisposto ai propri dipendenti - Trattamento fiscale da applicare (articolo 51, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR)).

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Città Metropolitana ALFA (di seguito "istante") rappresenta che a fronte di un determinato Progetto partecipa, in qualità di capofila con sedici Comuni del proprio territorio, al "Programma sperimentale nazionale di mobilità sostenibile casa-scuola e casa-lavoro" di cui al Decreto Ministeriale 20 luglio 2016, n. 208. Il programma, con cofinanziamento statale, è volto all'adozione di azioni dirette alla riduzione del numero di autoveicoli privati in circolazione per favorirne la sostituzione con mobilità ciclistica o pedonale, trasporto pubblico locale e uso condiviso e multiplo dell'automobile.

Nell'ambito delle azioni concrete inerenti al programma che gli Enti locali partecipanti possono intraprendere è prevista la cessione a titolo gratuito di "buoni mobilità" e/o concessione di agevolazioni tariffarie relative a servizi pubblici o di incentivi monetari ai lavoratori e agli studenti che usano mezzi di trasporto a basse emissioni rispettivamente nel tragitto casa-lavoro e casa-scuola o università, sulla base

di accordi raggiunti dagli enti proponenti con i datori di lavoro o le autorità scolastiche o accademiche competenti.

I "buoni mobilità" sono definiti dal citato D.M. n. 208 del 2016 come: "riconoscimento, a fronte dell'utilizzo di modalità di trasporto sostenibile quali piedi, bicicletta, trasporto pubblico locale, car sharing, car pooling in sostituzione dell'auto privata, di voucher prepagati validi per l'acquisto di beni e servizi connessi allo sviluppo di forme di mobilità sostenibile quali biciclette, abbonamenti di car sharing o bike sharing, titoli di viaggio sul trasporto pubblico locale, contribuzioni all'abbattimento del costo annuale dell'abbonamento al trasporto pubblico locale, riconoscimento di incentivazioni accessorie allo stipendio proporzionate ai km percorsi con modalità di trasporto sostenibile".

Al riguardo, l'istante chiarisce che tra le azioni sperimentali pianificate nel Progetto è prevista la possibilità di erogare incentivi economici specifici, "buoni mobilità", ai dipendenti di comuni partecipanti al Progetto (i quali volontariamente aderiscono all'iniziativa e utilizzano modalità di trasporto sostenibili negli spostamenti casa-lavoro (sedi uffici comunali) e lavoro-casa nonché ai dipendenti di imprese private le quali manifestino interesse in tal senso, rendendosi disponibili all'attuazione dell'iniziativa sulla base di accordi raggiunti con l'ente proponente.

In particolare, il Comune BETA - in attuazione del Piano Operativo di Dettaglio del Progetto - a titolo sperimentale, ha previsto l'erogazione del "buono mobilità" a favore dei propri dipendenti che manifestino la volontà di modificare le abitudini di spostamento "casa-lavoro-casa", passando dall'uso del veicolo privato a motore all'uso della bicicletta. L'importo complessivo disponibile per la realizzazione di questa azione sperimentale del Progetto e per tutta la sua durata (avvio, gestione e monitoraggio, rendicontazione, erogazione) è di 28.470 euro.

Al fine di erogare i "buoni mobilità" ai dipendenti comunali, il Comune BETA, in un primo momento, attraverso un questionario ai propri dipendenti somministrato a gennaio 2019, ha individuato il numero di quelli potenzialmente disponibili a

modificare le abitudini di viaggio nel tragitto "casa-lavoro" e "lavoro-casa".

Successivamente, i dipendenti comunali interessati a partecipare all'azione sperimentale, rispondendo a preciso avviso del Comune, hanno presentato la domanda per usufruire del "buono mobilità" impegnandosi a utilizzare, per lo spostamento "casa-lavoro-casa", la bicicletta oppure l'e-bike (in quest'ultimo caso, una di quelle di proprietà comunale, acquistate sempre nell'ambito delle azioni pianificate nel progetto e che sono concesse in comodato gratuito agli utilizzatori/partecipanti alla sperimentazione).

L'istante precisa che:

- la percorrenza svolta in bicicletta/e-bike e utile per ottenere il "buono mobilità", si riferisce esclusivamente al percorso compreso fra l'abitazione di residenza/domicilio del dipendente e la sede lavorativa (oppure il nodo di interscambio modale con treno o bus), e viceversa;

- sono espressamente esclusi dal conteggio per ottenere il "buono mobilità" eventuali tragitti effettuati durante l'orario di lavoro e/o nello svolgimento delle proprie mansioni lavorative, eventuali rientri derivanti da ragioni d'ufficio, così come il tragitto per l'eventuale rientro a casa in pausa pranzo;

- l'incentivo economico riferito al tragitto "casa-lavoro-casa" si tradurrà in un corrispettivo di euro 0,25/km, ma è previsto un tetto massimo all'importo del "buono mobilità" di 50 euro/mese;

- il "buono mobilità" sarà erogato in un'unica soluzione, alla fine del periodo (31 ottobre 2019) e comunque non oltre dicembre 2019".

Ciò premesso, l'ente istante chiede chiarimenti sul trattamento fiscale da applicare all'incentivo monetario in esame corrisposto dal comune BETA ai propri dipendenti che partecipano al programma di mobilità alternativa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'ente istante evidenzia che il presupposto per il riconoscimento e l'assegnazione degli incentivi economici consiste nell'aver aderito alle proposte azioni sperimentali e utilizzato mezzi alternativi a basse emissioni nel tragitto casa-lavoro-casa(bicicletta/e-bike); i relativi importi sono attinti da specifiche risorse pubbliche statali destinate dallo Stato al Programma (quindi, proprio a questa tipologia di interventi) e, a tal fine, impiegate dagli enti locali attuatori dei progetti del Programma.

A parere dell'istante, quindi, gli incentivi assegnati, attraverso il "buono mobilità", non sembrerebbero costituire corrispettivo per remunerare una prestazione lavorativa qualsivoglia (né ordinaria, né straordinaria, né occasionale, temporanea o eccezionale) effettuata nei confronti del comune -datore di lavoro.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 51, comma 1, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (Tuir), approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, stabilisce che «Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro».

La riportata disposizione include nel reddito di lavoro dipendente tutte le somme e i valori che il dipendente consegue in relazione al rapporto di lavoro (c.d. principio di onnicomprensività), salve le tassative deroghe contenute nei successivi commi del medesimo articolo 51 del Tuir.

In particolare, il comma 2, lettera d), dello stesso articolo prevede, infatti, che non concorrono a formare il reddito da lavoro dipendente «le prestazioni di servizi di trasporto collettivo alla generalità o a categorie di dipendenti, anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici».

Al riguardo, la circolare n. 326 del 1997, ha chiarito che eventuali indennità sostitutive del servizio di trasporto sono da assoggettare interamente a tassazione.

Non concorrono, invece, alla formazione del reddito di lavoro dipendente, ai sensi della successiva lett. d-bis) del comma 2 del medesimo articolo 51 del Tuir, «le somme erogate o rimborsate alla generalità o a categorie di dipendenti dal datore di lavoro o le spese da quest'ultimo direttamente sostenute, volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto, di accordo o di regolamento aziendale, per l'acquisto degli abbonamenti per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, del dipendente e dei familiari indicati nell'art. 12 che si trovano nelle condizioni previste nel comma 2 del medesimo art. 12».

Con circolare 29 marzo 2018 n. 5/E, sono stati forniti chiarimenti sulla disposizione contenuta nella citata lettera d-bis, precisando, che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, la concessione, da parte del datore di lavoro, di abbonamenti per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale o di somme erogate per l'acquisto di tali abbonamenti o a titolo di rimborso della relativa spesa.

Con riferimento al caso di specie, si rileva che i "buoni mobilità", così come definite dal D.M. n. 208 del 2016, si sostanziano in "voucher prepagati validi per l'acquisto di beni e servizi connessi allo sviluppo di forme di mobilità sostenibile quali biciclette, abbonamenti di car sharing o bike sharing, titoli di viaggio sul trasporto pubblico locale, contribuzioni all'abbattimento del costo annuale dell'abbonamento al trasporto pubblico locale"

Pertanto, il dipendente, nel caso di specie, non fruisce di un servizio di trasporto per il tragitto casa-lavoro-casa, né di somme per l'acquisto di un abbonamento per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, bensì beneficia di un valore economico corrisposto dal datore di lavoro di euro 0,25/km, con un tetto massimo all'importo del "buono mobilità" di 50 euro/mese.

Ne consegue che il "buono mobilità" in commento, non rientrando nelle previsioni di cui all'articolo 51, comma 2, lettere d) e d-bis) del Tuir, concorre alla formazione della base imponibile del reddito di lavoro dipendente dei lavoratori cui

viene corrisposto, in forza del principio di onnicomprensività di cui al citato articolo 51, comma 1, del Tuir.

Il "buono mobilità" va ricondotto nell'ambito di applicazione dell' articolo 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, riferendosi specificamente ai fringe benefits, ha 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;

- in sede di tassazione alla fonte del reddito di lavoro dipendente, il sostituto d'imposta deve applicare la ritenuta nel periodo di pagamento 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 "buono mobilità", che l'Istante intende erogare ai propri dipendenti, non superi di per sé l'importo di euro 258,23, dal momento che la citata 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.

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 qualora il valore complessivo del "bonus mobilità" erogato nel periodo d'imposta al dipendente non superi il valore di euro 258,23, esso non concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 3, ultimo periodo, del Tuir, a condizione, però, che nel periodo d'imposta siano rispettate le condizioni sopra precisate.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto".

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)