Cooperative e dintorni n. 60/2023

Cooperative di trasporto a oggetto plurimo e spese di trasferta

Sara Agostini – giurista d'impresa

Dall'Agenzia delle entrate è arrivata la conferma che le cooperative di trasporto a oggetto plurimo possono applicare la deduzione forfettaria prevista per le spese di trasferta sino a capienza del reddito complessivo prodotto nel periodo di imposta e, per la parte residua che non trova capienza nel reddito della cooperativa, trasferire la deduzione forfetaria a tutti i soci lavoratori che percepiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Le cooperative di trasporto a oggetto plurimo

L'Agenzia delle entrate, nella risposta a interpello n. 184/E/2023, è intervenuta in merito alle deduzioni forfettarie delle spese di trasferta per le cooperative di autotrasporto merci.

Il quesito posto dal contribuente riguarda un'impresa cooperativa a oggetto plurimo autorizzata all'autotrasporto merci in conto terzi che intende determinare il reddito di impresa usufruendo della deduzione forfettaria delle spese di trasferta effettuate dai soci.

Le cooperative di trasporto a oggetto plurimo o miste che sono caratterizzate da una pluralità di scambi mutualistici possono, infatti, esercitare l'attività di trasporto merci in conto terzi almeno con 2 modalità differenti:

1. la cooperativa offre un servizio ai soci imprenditori consentendo loro di acquisire trasporti per conto terzi. In questo caso, lo scambio mutualistico si sviluppa nei confronti di soci imprenditori che attraverso la cooperativa tutelano i propri interessi economici.

Si specifica che, in questo caso, la mutualità prevalente è calcolata sulla base del costo della produzione per i servizi ricevuti dai soci che deve essere superiore al 50% del totale dei costi per servizi di cui all'articolo 2425, comma 1, punto B7, cod. civ.;

2. la cooperativa fornisce lavoro ai soci lavoratori consentendo la continuità di occupazione lavorativa e le migliori condizioni economiche, sociali e professionali. In questo caso, lo scambio mutualistico concerne le prestazioni di lavoro fornite dai soci.

Si specifica che, in questo caso, la mutualità prevalente è calcolata sulla base del costo del lavoro dei soci che deve essere superiore al 50% del totale del costo del lavoro di cui all'articolo 2425, comma 1, punto B9, cod. civ. computate le altre forme di lavoro inerenti lo scopo mutualistico.

Le spese di trasferta

Le cooperative di autotrasporto, per quanto attiene alle trasferte, possono scegliere se dedurre analiticamente le spese rimborsate al dipendente oppure se dedurre gli importi forfetari previsti dall'articolo 95, comma 4, D.P.R. 917/1986 (Tuir).

Tale norma indica che le imprese di autotrasporto merci, in luogo della deduzione, anche analitica, delle spese sostenute per le trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori dal territorio comunale, possono dedurre un importo pari a 59,65 euro al giorno, elevate a 95,80 euro per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto.

Tale deduzione forfettaria comporta la rinuncia alla deduzione delle spese diverse da quelle di viaggio e trasporto (ad es. spese per il vitto e l'alloggio).

L'agevolazione attiene all'esercizio dell'attività di autotrasporto soggetta ad autorizzazione, nella quale devono ritenersi comprese anche le attività strumentali o integrate nel ciclo dell'autotrasporto.

Con l'articolo 62, L. 342/2000, il Legislatore è intervenuto in modo specifico nei riguardi delle cooperative, consentendo una particolare modalità di utilizzo della deduzione.

Le cooperative possono trasferire in via sussidiaria al socio lavoratore dipendente la deduzione forfettaria di cui non hanno potuto beneficiare.

Più precisamente ciò può avvenire se la società cooperativa autorizzata all'autotrasporto non fruisce della deduzione dell'importo previsto, né della deduzione analitica delle spese sostenute per le trasferte effettuate dai soci fuori del territorio comunale.

Si ricorda, infatti, che fino al 2004 le cooperative di produzione del lavoro erano esenti dall'imposta sul reddito delle persone giuridiche qualora l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte ai soci che prestavano la loro opera con carattere di continuità non fosse stato inferiore al 50% dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi fatta eccezione per quelli relativi alle materie prime e sussidiarie. Ulteriormente se l'ammontare delle retribuzioni era inferiore al 50%, ma non al 25% l'imposta sul reddito delle persone giuridiche era ridotta alla metà.

Con la Legge Finanziaria 2005 (L. 311/2004) è stato stabilito che l'articolo 11, D.P.R. 601/1973 si applica limitatamente al reddito imponibile derivante dalla indeducibilità dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Sebbene, quindi, le misure agevolative fiscali a favore delle cooperative di produzione e lavoro siano state ridotte, tuttavia può capitare che la cooperativa non possa avvalersi in via diretta e immediata della deduzione forfettaria per le spese di trasferta sostenute per i soci lavoratori.

Deduzione forfettaria delle spese di trasferta nelle cooperative miste

L'Agenzia delle entrate riconosce, quindi, la possibilità che anche una cooperativa di autotrasporto a oggetto plurimo (servizi + lavoro) possa avvalersi della deduzione direttamente dal proprio reddito e possa, in qualità di sostituto di imposta e limitatamente allo scambio mutualistico con i soci lavoratori, percipienti redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, trasferire agli stessi soci la quota che non ha trovato capienza nel reddito dell'esercizio.

Tale meccanismo è teso a evitare che i soci perdano l'agevolazione, non potendo la società avvalersene in modo diretto.

L'ammontare delle deduzioni forfetarie previste dal richiamato articolo 62, L. 342/2000 e risultante dalle giornate di trasferta effettuate dai soci lavoratori fuori dal territorio comunale nel periodo d'imposta, deve essere:

1. ripartito tra tutti i soci lavoratori che percepiscono compensi assimilati a quelli di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 47, comma 1, lettera a), Tuir;
2. distribuito in base a un criterio proporzionale, riferito alla prestazione lavorativa resa da ciascun socio lavoratore nel periodo d'imposta.

L'applicazione della deduzione forfettaria in favore del socio può:

– avvenire in riferimento ai singoli periodi di paga;

– essere rinviata al momento di effettuazione del conguaglio annuale, o del conguaglio effettuato in relazione alla cessazione del rapporto di lavoro.

Per quanto attiene l'esposizione nel Modello Redditi 2023, la cooperativa deve indicare nel rigo RF31 (codice 99) tra le variazioni in aumento le spese di trasferta contabilizzate come il vitto e l'alloggio, mentre tra le variazioni in diminuzione al rigo RF55 (codice 3) deve essere inserita la deduzione forfettaria spettante per il 2022.

Le istruzioni relative al quadro F del modello ISA 2023 indicano quanto segue:

1. nel rigo F14, campo 1, devono essere valorizzati i costi sostenuti per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nel rispetto dei limiti stabiliti dall'articolo 95, comma 3, Tuir. Con riferimento a detta tipologia di costi, le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci che provvedono alla deduzione degli

importi forfetari di cui all'articolo 95, comma 4, Tuir, devono indicare, in questo rigo, le sole spese effettivamente sostenute;

2. nel rigo F17, campo 1 (Oneri diversi di gestione e altre componenti negative) devono essere inserite le quote degli importi forfetari di cui all'articolo 95, comma 4, Tuir, eccedenti le spese effettivamente sostenute in relazione alle trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori dal territorio comunale, da parte delle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci che provvedono alla deduzione dei suddetti importi forfetari.