logo FiscoOggi
Image not found or type unknown

Articolo pubblicato su FiscoOggi (http://fiscooggi.it)

Attualità

Card per i pasti con Iva al 4% detraibile

25 Maggio 2005

Applicabile il regime di favore previsto per le mense aziendali. Per il lavoratore non costituisce benefit

Thumbnail
Image not found or type unknown

I servizi sostitutivi di mensa aziendale negli anni sono stati soggetti a evoluzione, nel senso che gli stessi si sono caratterizzati in forme di erogazioni diverse, determinando, talvolta, problematiche interpretative ai fini del corretto trattamento fiscale. Ai fini introduttivi va, peraltro, rilevato che il numero 37 della tabella A, parte seconda, del Dpr 633/72 assegna l'aliquota agevolata del 4 per cento alle somministrazioni di alimenti e bevande effettuate nelle mense aziendali e interaziendali.

Una delle questioni poste in passato è stata quella relativa al trattamento Iva applicabile alle prestazioni di somministrazione di pasti al personale di società terze e fatturate dalla società richiedente la prestazione. In pratica, ciò si realizza quando i dipendenti di una società usufruiscono del servizio di mensa presso un'azienda che ne ha richiesto le prestazioni. In tale ipotesi, il gestore mensa fattura tutte le prestazioni effettuate alla società richiedente la prestazione, la quale, a sua volta, riaddebita alle società fornitrici i costi sostenuti per le somministrazioni erogate ai rispettivi dipendenti.

La risoluzione 35 del 2001 premette il principio generale secondo il quale la norma dettata dal citato numero 37 consente "*l'applicazione dell'aliquota ridotta del 4% a tutte le prestazioni aventi ad oggetto somministrazioni fornite a personale dipendente nei locali indicati*".
Sulla base di questo presupposto, la risoluzione può affermare che persistono "*i requisiti di mensa aziendale anche se le somministrazioni dei pasti sono effettuate nei confronti di personale dipendente di imprese diverse da quella ... che in concreto ha approntato la mensa aziendale,*

purché i lavoratori dipendenti di cui trattasi siano autorizzati ad accedere all'interno dei locali-mensa".

Ciò premesso, il requisito che diventa ulteriormente rilevante è quello costituito dalla presenza di accordi contrattuali tra le imprese "*che giustifichino la presenza di personale di aziende esterne all'interno della mensa dell'impresa titolare del contratto di somministrazione*". Se tale presupposto risulta verificato, si può affermare che l'aliquota agevolata del 4 per cento è applicabile anche alle somministrazioni erogate dal gestore mensa al personale della società che fornisce il servizio.

La risoluzione rileva poi, in considerazione della "identità oggettiva" dei servizi acquisiti e resi, che anche il riaddebito alla società fornitrice possa soggiacere alla predetta aliquota agevolata.
Sulla base di tale assunto, ricordato che la lettera e) del comma 1 dell'articolo 19-*bis*1 attribuisce la detrazione per le somministrazioni effettuate nei confronti dei datori di lavoro nei locali dell'impresa, altrimenti oggettivamente indetraibili, la risoluzione riconosce la detraibilità tanto dell'Iva versata per rivalsa nei confronti del gestore della mensa, per le somministrazioni rese sia ai propri dipendenti che ai dipendenti della società esterna, quanto dell'imposta a carico di quest'ultima e relativa al riaddebito dei costi sostenuti da parte della società richiedente la prestazione.

La risoluzione 35/2001, al di là della fattispecie trattata, risulta fondamentale poiché chiarisce i principi generali di riferimento alla base dell'applicazione dell'aliquota agevolata. Tuttavia, come già rilevato, il servizio di mensa aziendale si è evoluto anche attraverso i cosiddetti servizi sostitutivi. Fra questi, vanno segnalati i "buoni-pasto" utilizzabili presso esercizi convenzionati.
I commi 3 e 4 dell'articolo 75 della legge 413/91, relativamente a tale fattispecie, stabiliscono che al rapporto tra datore di lavoro e società di gestione dei *ticket* sia applicabile l'aliquota del 4 per cento, prevista dal citato n. 37, mentre al rapporto tra società di gestione e pubblico esercizio dovrà applicarsi l'aliquota del 10 per cento, configurandosi l'ipotesi di semplice somministrazione di alimenti e bevande prevista dal numero 121 della tabella A, parte terza, del Dpr 633/72.
Inoltre, in relazione all'esercizio della detrazione, per quanto riguarda il rapporto tra società di gestione e datore di lavoro, questa non è ammessa in capo al datore di lavoro, poiché la somministrazione non avviene nei locali messi a disposizione da quest'ultimo, mentre nel rapporto tra società di gestione e pubblico esercizio viene riconosciuta la detrazione in capo alla prima.

Tuttavia, la normativa generò la necessità di determinare la base imponibile in relazione alle due

diverse tipologie di rapporti che vengono a instaurarsi e in considerazione della differenziazione del prezzo del pasto rispetto al valore facciale del "buono-pasto". La risoluzione 49 del 1996 ha affrontato tale argomento (per l'esame specifico della problematica, si rimanda a "***Buoni pasto, aliquote applicabili e determinazione della base imponibile***" su FISCO*oggi* del 10 settembre 2004).

L'evoluzione commerciale dei servizi sostitutivi ha dovuto registrare negli ultimi tempi l'introduzione di un nuovo strumento, le cosiddette *card* elettroniche: vengono cedute da società esercenti prestazioni di servizi sostitutivi di mensa aziendale ai datori di lavoro e sono utilizzabili dai dipendenti di quest'ultimi presso gli esercizi convenzionati.
La **risoluzione 63/E** del 17 maggio scorso ha esaminato la problematica connessa all'introduzione di tale nuovo strumento tecnologico.

Per l'emissione e l'utilizzo delle *card*, è necessario che:

- i datori di lavoro forniscano alle società emittenti i dati anagrafici dei propri dipendenti
- le società stampino e codifichino le medesime
- presso gli esercizi convenzionati vengano installati terminali appositi, onde consentire il riconoscimento del dipendente.

La *card*, inoltre, dà diritto a una sola prestazione giornaliera (non differibile o recuperabile) e non consente al dipendente di ricevere somme di denaro, beni o prestazioni diverse da quelle stabilite contrattualmente tra datori di lavoro e dipendenti, così come registrate sulla medesima.

Il problema che si è posto è se la prestazione resa dalla società emittente la *card* possa rientrare o meno nella previsione del numero 37 della tabella A, parte seconda, allegata al Dpr 633/72. Inoltre, si è reso necessario determinare la connessione o meno con la normativa applicata ai cosiddetti *ticket restaurant*.

La risoluzione 63/2005 parte dall'esame dell'articolo 51, comma 2, lettera c), del Tuir, che considera le seguenti ipotesi in relazione alla fornitura del servizio di mensa:

a. gestione diretta della mensa da parte del datore di lavoro
b. servizio fornito attraverso la consegna dei *ticket restaurant*

c. corresponsione di una somma a titolo di indennità sostitutiva di mensa.

Escludendo l'ipotesi c), non attinente alla questione in esame, la risoluzione rileva quanto segue: "*nell'ipotesi a) è sempre esclusa la emersione di un reddito di lavoro dipendente, mentre il datore di lavoro è pienamente legittimato a dedurre i costi sostenuti per la gestione (anche in appalto) della mensa ed a detrarre l'IVA a lui addebitata per rivalsa* (detrazione espressamente ammessa dalla lettera e) del comma 1 dell'articolo 19-bis1 del Dpr 633/72, per le somministrazioni effettuate nei confronti di datori di lavoro nei locali dell'impresa, n.d.r.)*. Nell'ipotesi b), invece, la concorrenza dei buoni al reddito di lavoro dipendente è esclusa solo fino all'importo di euro 5,29 (10.240 vecchie lire). Da parte sua il datore di lavoro, fermo restando la deducibilità del costo sostenuto per l'acquisizione dei buoni, non è legittimato a detrarre l'IVA addebitata dalla società intermediaria* (non si configura, infatti, quanto previsto nella lettera e) in precedenza illustrata, n.d.r.)".

Ciò premesso, la risoluzione ricorda che la circolare 188/1998 ha qualificato come mense aziendali "*anche gli esercizi pubblici, limitatamente alle prestazioni di somministrazione di alimenti e bevande realizzate sulla base di specifiche convenzioni con i datori di lavoro*". Tuttavia, nonostante la presenza di tali convenzioni, perché un esercizio, quale un ristorante o un bar, possa assumere la connotazione anche di mensa aziendale "*si rende necessario esaminare compiutamente le modalità con cui la prestazione viene resa*".
In tal senso, la risoluzione ritiene che il servizio attraverso le *card* non possa essere assimilato a quello sostitutivo reso attraverso i *ticket restaurant* (buoni pasto), poiché, pur avendo alcuni requisiti essenziali di quest'ultimi (così come delineati nella circolare 326/97, quali la non convertibilità in denaro e cedibilità), "*le proprietà insite nelle card elettroniche sono tali, ed evidenti, da distinguere completamente le due tipologie di somministrazione*".

Sinteticamente le suddette "proprietà" possono essere sintetizzate nei seguenti punti:

a. controllo immediato, attraverso il circuito elettronico, del diritto alla fruizione della prestazione
b. la suddetta prestazione non può essere posticipata e non è recuperabile in altro giorno
c. la *card* "*assume la funzione di rappresentare esclusivamente il pasto cui il soggetto interessato ha diritto... e non il corrispondente valore monetario utilizzabile eventualmente per l'acquisto di beni diversi presso l'esercizio convenzionato*".

Queste caratteristiche possedute dalle *card* fanno concludere che le medesime "*non sono assimilabili ai ticket restaurant, ma piuttosto ad un sistema di mensa aziendale, che può essere*

definita "diffusa" in quanto il dipendente può rivolgersi ai diversi esercizi pubblici che avendo sottoscritto la convenzione sono abilitati a gestire la card elettronica".

Pertanto, la risoluzione ritiene che il servizio attraverso le menzionate *card* possa essere equiparato alla "*somministrazione di alimenti e bevande effettuate nelle mense aziendali*". Ciò determinerà che, in sede di fatturazione al datore di lavoro committente del servizio sostitutivo di mense aziendali, si applicherà l'aliquota agevolata del 4 per cento prevista dal n.37 della tabella A, parte seconda, del Dpr 633/72. L'Iva versata dal datore di lavoro alla società che effettua il servizio "*sarà detraibile per il datore di lavoro in ossequio al disposto di cui all'art. 19-bis 1, comma 1, lettera e), del D.P.R. n. 633 del 1972*".

Viceversa, "*il pubblico esercizio convenzionato per il servizio di somministrazione pasti reso ai dipendenti emette fattura*" nei confronti della società esercente la prestazione sostitutiva di mensa aziendale "*e non nei confronti del datore di lavoro*" e "*pertanto in tale fase la fattispecie non può assumere la qualificazione di mensa aziendale*".
Da ciò consegue che il rapporto fra società che presta il servizio ed esercizio convenzionato non sia configurabile nella previsione del già citato n. 37, ma ricade in quella indicata dal n. 121 della tabella A, parte terza, del Dpr 633/72, con conseguente applicazione dell'aliquota del 10 per cento, poiché trattasi di una semplice somministrazione di alimenti e bevande.
Relativamente a tale ultimo rapporto, è presumibile che l'Iva addebitata alla società dall'esercente sia indetraibile. Infatti, la fattispecie ricade nella previsione di indetraibilità oggettiva prevista dalla lettera e) del comma 1 dell'articolo 19-*bis*1 del Dpr 633/72 per le somministrazioni di alimenti e bevande. Inoltre, poiché, come visto, le *card* non sono assimilabili ai *ticket restaurant*, non è possibile applicare la previsione di cui al comma 4 dell'articolo 75 della legge 413/91 che riconosce, nell'ambito del rapporto tra società di gestione dei *ticket* e pubblico esercizio, la detraibilità dell'Iva in capo alla prima.

di
Alfonso Russo

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/card-pasti-iva-al-4-detraibile