

Oggetto:

Istanza di interpello - Articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.

Regime fiscale applicabile alla somministrazione di alimenti e bevande mediante un badge elettronico, denominato "Card"

Sintesi:

La risoluzione fornisce chiarimenti in merito al trattamento fiscale, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, applicabile alle cessioni di "card" elettroniche ai datori di lavoro utilizzabili dai dipendenti, presso i vari esercizi convenzionati, per consentire ad essi l'accesso immediato e controllato al servizio di somministrazione di alimenti e bevande.

La somministrazione di alimenti e bevande a mezzo "card" secondo tale risoluzione e' assimilabile ad un sistema di mensa aziendale con conseguente applicabilità dei benefici fiscali previsti in materia di IVA e di imposte sui redditi.

La società che presta i servizi sostitutivi di mensa aziendale, a mezzo di card elettroniche, può applicare l'aliquota IVA del 4% nelle fatture che emetterà nei confronti del datore di lavoro committente, trattandosi di una fattispecie riconducibile nell'ambito applicativo di cui al n. 37) della Tabella A- parte II - del DPR 26 ottobre 1972 n. 633.

L'IVA così corrisposta sarà poi detraibile per il datore di lavoro ex art. 19-bis, comma 1, lett. e), DPR n. 633/72.

Resta fermo che il pubblico esercizio convenzionato per il servizio di somministrazione pasti reso ai dipendenti emetterà fattura nei confronti della società che presta i servizi sostitutivi e non nei confronti del datore di lavoro. Tale fattispecie non potrà dunque assumere la qualificazione di "mensa aziendale" e pertanto la fattura verrà emessa con aliquota Iva del 10%. Infine, per quanto riguarda l'imposta sul reddito delle Società -IRES-, l'insieme dei corrispettivi conseguiti dalla società esercente le prestazioni di servizi sostitutivi di mense aziendali a fronte delle prestazioni rese, sarà considerato ricavo ex art. 85 del TUIR.

Testo:

QUESITO

La società esercente prestazioni di servizi sostitutivi di mense aziendali, ha chiesto di conoscere il corretto trattamento fiscale, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva, applicabile alle cessioni di Card elettroniche ai datori di lavoro utilizzabili dai propri dipendenti, presso i vari esercizi convenzionati, per consentire ad essi l'accesso immediato e controllato al servizio di somministrazione di alimenti e bevande.

A tal fine, i datori di lavoro forniranno alla XZ S.r.l. i dati anagrafici dei dipendenti cui dovrà essere erogato il servizio di somministrazione, predeterminando il valore della prestazione sottesa.

Dal canto suo, la società. procederà:

a) alla stampa ed alla opportuna codifica dei relativi badge, prima di consegnarli al datore di lavoro per la successiva distribuzione ai dipendenti che li utilizzeranno presso gli esercizi convenzionati;

b) alla installazione presso gli esercizi convenzionati di appositi terminali al fine di consentire il riconoscimento del dipendente utilizzatore del badge e l'accesso immediato e controllato al servizio di somministrazione.

L'esibizione del badge darà diritto ad una sola prestazione giornaliera, non ripetibile nell'arco dello stesso giorno lavorativo, secondo le modalità previste dalla legge o dal contratto (collettivo o aziendale) che regola il servizio di mensa per i dipendenti.

Inoltre, la card non consente al dipendente di ricevere somme di denaro, beni o prestazioni diverse da quelle stabilite nel contratto e registrate sulla card.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene di poter ricondurre le prestazioni rese per il tramite della Card elettronica tra quelle previste per il servizio di mensa aziendale.

Per la società istante, infatti, alla predetta modalità di somministrazione di alimenti e bevande non può essere attribuita la natura di prestazione di servizi sostitutivi di mensa aziendale, in considerazione delle diverse caratteristiche insite nella card elettronica rispetto al buono pasto cartaceo.

Come chiarito dall'istante, infatti, l'utilizzo della card consente al dipendente di fruire della prestazione esclusivamente nel giorno in cui la stessa è maturata.

In altri termini, la mancata fruizione del servizio messo a disposizione dal datore di lavoro, nel giorno e nell'ora predeterminata, non genera, in capo al dipendente legittimato, alcun diritto. Inoltre l'istante rileva che la card è strutturata in modo da individuare con precisione estrema i casi di un suo indebito utilizzo, così come pure le ipotesi in cui il dipendente ponga in essere artifici e/o raggiri riguardo allo strumento medesimo.

Per quanto riguarda la parametrizzazione del pasto mediante previsione e valorizzazione del contenuto dello stesso (con indicazione ad esempio di primo, secondo, frutta, ecc.), l'istante rappresenta che la stessa è tecnicamente possibile, ancorché non sia stata valutata come esigenza richiesta da un potenziale mercato.

Le menzionate caratteristiche delle card elettroniche valgono, secondo la società istante, a differenziare le stesse dai ticket restaurant, rendendo di fatto inapplicabile ad esse la normativa disposta per questi ultimi.

La tipologia di somministrazione oggetto del quesito verrebbe a caratterizzare una vera prestazione di mensa aziendale sia pure nella particolare specie di "mensa diffusa".

Conseguentemente, ai fini Iva, alle prestazioni rese dalla XZ al datore di lavoro committente, trattandosi di attività riconducibili nell'ambito applicativo del n. 37 della Tabella A, parte II, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, si applicherà l'aliquota del 4 per cento, che risulterà detraibile per il datore di lavoro.

Ai fini Ires, i costi per l'acquisto dei servizi in questione saranno interamente deducibili dal reddito d'impresa del datore di lavoro appaltante, quali costi inerenti ai sensi dell'articolo 95 del Testo unico delle imposte sui redditi - TUIR.

L'Iva corrisposta dalla XZ a fronte del servizio di somministrazione reso dagli esercenti convenzionati, sarà ugualmente detraibile ai sensi dell'articolo 19-bis 1, comma 1, lettera e), del D.P.R. n. 633 del 1972.

Per quanto concerne l'imposta sul reddito delle società - Ires - invece, l'insieme dei corrispettivi conseguiti dalla XZ a fronte delle prestazioni rese saranno considerati ricavi ai sensi dell'articolo 53 del D.P.R. n. 917 del 1986.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nel quadro della disciplina del reddito di lavoro dipendente, la somministrazione di alimenti e bevande ai dipendenti, da parte dei datori di lavoro, ovvero l'erogazione agli stessi di somme finalizzate all'acquisto di pasti, è regolata dall'articolo 51 (già 48), comma 2, lett. c), del TUIR, che prende in considerazione distinte ipotesi, e precisamente:

- a) gestione diretta di una mensa da parte del datore di lavoro;
- b) prestazione di servizi sostitutivi di mense aziendali (Ticket restaurant);
- c) corresponsione di una somma a titolo di indennità sostitutiva di mensa.

Prescindendo dalla ipotesi sub c) che non interessa il caso di specie, occorre sottolineare come la collocazione di una fattispecie di somministrazione in una delle due residue categorie - a) o b) - sia di estrema importanza in considerazione del fatto che a ciascuna di esse corrisponde un differente trattamento tributario.

Infatti, 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.

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.

Per verificare se una prestazione di somministrazione di alimenti e bevande è riconducibile all'una ovvero all'altra ipotesi, si deve avere riguardo non solo alle modalità attraverso le quali la somministrazione è operata ma anche alla presenza di eventuali convenzioni fra i partecipanti al contratto di somministrazione.

In relazione a quest'ultimo aspetto, con la circolare 16 luglio 1998, n.188, il Ministero delle Finanze, commentando la formulazione dell'articolo 48, comma 2, lettera c), del TUIR, citato (attuale art. 51), ha ripreso il contenuto della circolare 23 dicembre 1997, n. 326, qualificando 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.

Dalla possibilità di attribuire la qualifica di mensa aziendale anche agli esercizi pubblici (ristoranti, bar, ecc.), sia pur subordinata alla condizione di una preventiva convenzione con il datore di lavoro, discende che, ai fini della corretta collocazione di una somministrazione in una delle due tipologie - servizi sostitutivi di mensa aziendale ovvero mense aziendali o interaziendali - si rende necessario esaminare compiutamente le modalità con cui la prestazione stessa viene resa. Relativamente al caso prospettato dall'istante, concernente la somministrazione di alimenti e bevande a mezzo card elettroniche, deve rilevarsi che la disamina delle caratteristiche che contraddistinguono siffatta modalità di somministrazione - attinenti soprattutto allo strumento elettronico attraverso il quale il dipendente può accedere al servizio di somministrazione - induce a differenziarla da quella realizzata attraverso i ticket restaurant.

Se è vero, infatti, che anche le card elettroniche sono contraddistinte dai requisiti, individuati con la circolare 23 dicembre 1997, n. 326, propri dei ticket restaurant (non sono cedibili, né cumulabili, commerciabili, o convertibili in denaro) e dalla presenza di un intermediario che si frappone tra il datore di lavoro ed il soggetto che effettua la somministrazione, è altrettanto vero che le proprietà insite nelle card elettroniche sono tali, ed evidenti, da distinguere completamente le due tipologie di somministrazione.

Le card, infatti, operando su di un circuito elettronico, consentono di verificare in tempo reale l'utilizzo conseguente alla maturazione del diritto da parte del dipendente - una sola prestazione giornaliera limitatamente ai giorni di effettiva presenza in servizio e, al contempo, di scongiurare un loro eventuale utilizzo improprio e/o fraudolento: quale potrebbe essere, ad esempio, la richiesta di somministrazione in un giorno in cui il dipendente risulti ammalato o, semplicemente, in una fascia oraria diversa da quella prevista contrattualmente per la pausa pranzo.

L'utilizzo delle card, poi, non consente di posticipare nel tempo la fruizione della prestazione e, pertanto, il dipendente che, pur avendo maturato il diritto alla prestazione, non consuma il pasto, non potrà più recuperarlo nei giorni successivi, né al medesimo verrà riconosciuto altro analogo diritto riconducibile al servizio di mensa aziendale.

Le card, operando in tempo reale, non rappresentano titoli di credito, ma consentono unicamente di individuare il dipendente che quel giorno ha diritto a ricevere la somministrazione del pasto.

A tal fine, va precisato che nei confronti del dipendente la carta assume la funzione di rappresentare esclusivamente il pasto cui il soggetto interessato ha diritto (nei termini concordati tra datore di lavoro e XZ) e non il corrispondente valore monetario utilizzabile eventualmente per l'acquisto di beni diversi presso l'esercizio convenzionato.

Dalla funzione attribuita alle card elettroniche, di mero strumento identificativo dell'avente diritto deriva che le stesse 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.

Le prestazioni rese attraverso di esse, quindi, non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, a prescindere dal superamento o meno del limite di 5,29 euro, di cui all'articolo 51, comma 2, lett. c), del Tuir (riferito esclusivamente alle prestazioni ed alle indennità sostitutive di mensa).

Resta inteso che nell'ipotesi in cui le card elettroniche venissero dotate di funzioni diverse - come ad esempio quelle di titoli di credito e/o documenti contenenti importi di spesa predeterminati - alle

prestazioni ad esse collegate dovrà essere attribuita una qualificazione diversa, non potendo più la somministrazione essere considerata come svolgentesi nell'ambito di una mensa aziendale.

Una volta individuata la natura delle somministrazioni di alimenti e bevande a mezzo card elettroniche, il regime fiscale applicabile ad esse non presenta particolari difficoltà. In tale ipotesi, infatti, in sede di fatturazione al datore di lavoro committente, la XZ applicherà l'aliquota del 4%, trattandosi di una fattispecie riconducibile nell'ambito applicativo di cui al n. 37) della Tabella A - Parte II - del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

L'Iva corrisposta alla XZ 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.

Resta fermo che il pubblico esercizio convenzionato per il servizio di somministrazione pasti reso ai dipendenti emette fattura nei confronti della XZ e non nei confronti del datore di lavoro e che pertanto in tale fase la fattispecie non può assumere la qualificazione di "mensa aziendale". Ne consegue che nei rapporti fra la XZ e l'esercizio convenzionato la misura dell'aliquota applicabile sarà del 10%, attesa la specifica regolamentazione contenuta al n. 121) della Tabella A - Parte III - dello stesso D.P.R. n. 633 del 1972.

Infine, per quanto concerne l'imposta sul reddito delle società - IRES - l'insieme dei corrispettivi conseguiti dalla XZ a fronte delle prestazioni rese sarà considerato ricavo ai sensi dell'articolo 85 del TUIR.