

Altavilla Vicentina, 27 aprile 2010

associati

dottori commercialisti
pierpaolo baldinato
gabriele pantaleoni

collaboratori

dottori commercialisti
sabrina gasparotto
viviana gentile
gaia peloso

collaboratori

dottori in economia
margherita gottin

collaboratori

giovanna guerra
francesca manni

Ai gentili Clienti

Loro sedi

**Oggetto: TRATTAMENTO FISCALE E CONTRIBUTIVO DELLA
SOMMINISTRAZIONE PASTI AI DIPENDENTI E ASSIMILATI**

La somministrazione dei pasti ai propri dipendenti, rientra, in generale, tra le problematiche di tipo organizzativo che il datore di lavoro è chiamato a gestire nell'ambito della normale *governance* aziendale.

L'Agenzia delle Entrate, con la R.M. n.118/E/06, ha precisato che possono beneficiare dell'agevolazione di cui all'art.51, co.2, lett.c) del Tuir anche i dipendenti a tempo parziale che fruiscano dei *ticket*, pur in presenza di un orario di lavoro che non preveda il diritto alla pausa per la consumazione del pasto.

Da un punto di vista operativo, il datore di lavoro può organizzare la somministrazione dei pasti a favore dei propri dipendenti, adottando le seguenti modalità:

- ▶ somministrazione diretta del pasto;
- ▶ gestione diretta o tramite appalto a terzi, della mensa aziendale;
- ▶ stipula di convenzioni con pubblici esercizi per la fornitura del pasto ai lavoratori in forza;
- ▶ attribuzione di buoni pasto ai dipendenti (*c.d. ticket restaurant*);
- ▶ erogazione di un'indennità sostitutiva di mensa.

La disciplina fiscale della somministrazione dei pasti ai dipendenti è regolata dall'art.51, co.2, lett.c) del DPR n.917/86 (Tuir), che individua, tra le somme che non concorrono alla formazione del reddito da lavoro dipendente:

- ➡ le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro;
- ➡ le forniture in mense direttamente predisposte dal datore di lavoro o affidate alla gestione di terzi tramite appalti;
- ➡ le prestazioni e le indennità sostitutive del servizio mensa corrisposte ai lavoratori addetti ai cantieri edili, a strutture lavorative a carattere temporaneo o



ad unità produttive situate in zone prive di strutture o servizi di ristorazione, fino all'importo giornaliero di €5,29 (*c.d. soglia di esenzione*).

L'Amministrazione Finanziaria ha precisato che le disposizioni di cui all'art.51 del Tuir trovano applicazione anche nei confronti della generalità dei collaboratori d'impresa, con o senza progetto (C.M. n.207/E/00).

Si ricorda che il datore di lavoro, nella scelta delle modalità di somministrazione del servizio mensa, non è vincolato al rispetto di regole particolari potendo adottare contemporaneamente più sistemi, a condizione che la prestazione in questione interessi la generalità dei lavoratori o categorie omogenee di essi.

L'Agenzia delle Entrate, con la R.M. n.63/E/05, ha introdotto, inoltre, misure idonee a garantire il godimento di una sola prestazione giornaliera da parte dei lavoratori aventi diritto, limitatamente ai giorni di effettiva presenza, e ad impedire un utilizzo distorto e fraudolento del diritto.

Somministrazione diretta del pasto e mense aziendali

Come accennato in precedenza, l'impresa può erogare il servizio mensa:

- ➡ direttamente da parte del datore di lavoro;
- ➡ con l'affidamento in appalto a terzi della gestione della mensa aziendale;
- ➡ attraverso l'organizzazione di mense interaziendali.

Nell'ipotesi di fornitura del pasto o, comunque, di gestione diretta del servizio mensa da parte del datore di lavoro



i costi sostenuti dall'azienda costituiscono un onere interamente deducibile ai fini delle imposte dirette e ai fini Irap.

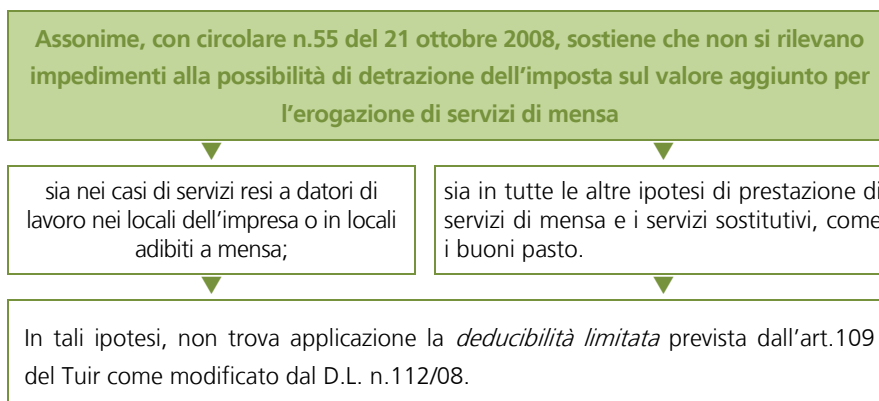


Inoltre, secondo il principio dell'inerenza all'attività, trattandosi di acquisizione di un servizio complesso non riconducibile alla semplice somministrazione di alimenti e bevande, sulle prestazioni in argomento è prevista la detraibilità dell'Iva.

Convenzioni con i pubblici esercizi

Il Ministero delle Finanze, con circolare n.326/97, ha chiarito che rientrano tra le prestazioni di vitto e mense aziendali, le convenzioni con i pubblici esercizi e la somministrazione di cestini preconfezionati da distribuire ai lavoratori dipendenti.

Tale modalità di organizzazione della pausa pranzo viene pertanto equiparata alla fattispecie della mensa aziendale, per cui trova applicazione il trattamento fiscale dianzi richiamato.



Ticket restaurant

Un'ulteriore modalità di gestione della pausa pranzo, può essere istituita attraverso il rilascio dei buoni pasto (*c.d. ticket restaurant*) in sostituzione del servizio di mensa aziendale.

Da un punto di vista formale, sul buono pasto dovrà essere riportato:

- ▶ il codice fiscale o la ragione sociale dell'azienda somministratrice;
- ▶ il valore facciale espresso in valuta corrente;
- ▶ il termine di utilizzo;
- ▶ un apposito spazio riservato all'indicazione della data, della firma del soggetto utilizzatore e del timbro dell'esercizio convenzionato presso cui viene utilizzato il buono.

I *ticket* possono essere utilizzati esclusivamente dai prestatori di lavoro subordinato e parasubordinato, durante la giornata lavorativa, anche nell'ipotesi in cui non sia prevista una pausa pranzo.

In pratica, tale strumento consente all'utilizzatore, di usufruire di un servizio sostitutivo di mensa per un importo pari al valore facciale del buono e, all'esercizio convenzionato, di attestare l'adempimento della prestazione nei confronti dell'azienda somministratrice.

La prestazione sostitutiva in parola è soggetta ad alcune limitazioni fiscali.

L'art.51, co.2, lett.c), DPR n.917/86 introduce, infatti, una franchigia giornaliera di €5,29, per cui, i buoni pasto di valore pari o inferiore alla soglia anzidetta non concorrono alla formazione del reddito da lavoro dipendente, mentre la parte eccedente la franchigia sarà assoggettata a contribuzione fiscale e previdenziale.

L'eccedenza del valore facciale del *ticket* rispetto a € 5,29 concorre sempre alla formazione del reddito di lavoro dipendente in quanto trattasi di vera e propria erogazione di denaro e, pertanto, non può essere assorbita dalla franchigia di €258,23, prevista unicamente per i compensi in natura (R.M. n.26/E/10).



A decorrere dal primo settembre 2008, a seguito delle modifiche apportate dal D.L. n.112/08 alla disciplina in esame, l'Iva addebitata dall'emittente al datore di lavoro per l'acquisto dei buoni pasto (aliquota del 4%) è interamente detraibile.

Trattamento contributivo e fiscale

Esempio

Si supponga che un'impresa industriale (con più di 50 dipendenti) somministri annualmente 15.000 pasti a favore dei propri lavoratori e che il costo del singolo pasto sia pari ad € 7,50.

Determinazione dell'ammontare soggetto a contribuzione a carico dell'azienda

$€ 7,50 - € 5,29$ (soglia di esenzione) = € 2,21
 $€ 2,21 \times 15.000 = € 33.150,00$ (valore annuale soggetto a contribuzione)
 $€ 33.150,00 \times 32,08 \% = € 10.634,52$ (contributi previdenziali annui a carico dell'azienda)

Determinazione dell'ammontare soggetto a contribuzione a carico del lavoratore

$€ 7,50 - € 5,29$ (soglia di esenzione) = € 2,21 (valore giornaliero soggetto a tassazione e contribuzione)
 $€ 2,21 \times 23$ gg (effettiva presenza in servizio) = € 50,83 (valore mensile soggetto a tassazione e contribuzione)

Calcolo contribuzione mensile Inps e Irpef

$€ 50,83 \times 9,49\% = € 4,82$ (contributo Inps)
 $€ 50,83 - € 4,82 = € 46,01$ (imponibile fiscale)
 $€ 46,01 \times 23\% = € 10,58$ (contributo Irpef)
 Totale contribuzione mensile: € 4,82 + € 10,58 = € 15,40
 Totale contribuzione annuale: € 15,40 x 12 (mesi di lavoro) = € 184,80

Carta magnetica o "restaurant card"

Le *c.d. restaurant card* (tessere magnetiche) vengono incluse nell'ambito delle prestazioni sostitutive del servizio mensa. Questo tipo di soluzione, avvalendosi di un circuito elettronico, consente:

- ➔ da una parte, di individuare in tempo reale il momento di utilizzo della prestazione;



➔ e dall'altra, di impedire impieghi distorti e fraudolenti dello strumento quali l'utilizzo in un giorno in cui il lavoratore risulti ammalato o in orario diverso da quello previsto contrattualmente per la consumazione del pasto.

Il lavoratore ha diritto, previa esibizione della *card*, ad una sola prestazione giornaliera, secondo le modalità previste dalla legge o dai contratti collettivi e non potrà ricevere, in sostituzione, somme in denaro, beni o prestazioni diverse da quelle registrate sul *badge*.

L'utilizzo della *card* non consente di posticipare nel tempo la fruizione della prestazione e il dipendente che, pur avendo maturato il diritto, non si avvale della consumazione del pasto, non potrà usufruirne a *recupero* nei giorni successivi.

La società che emette le tessere è tenuta:

a codificare i *badge* prima di consegnarli all'azienda datrice di lavoro che provvederà alla distribuzione degli stessi ai lavoratori dipendenti;

ad effettuare l'installazione, presso gli esercizi convenzionati, di terminali idonei a garantire il collegamento immediato tra il fruitore della carta magnetica e il servizio di somministrazione.

Ai fini reddituali ed Irap, l'azienda porterà in deduzione i costi sostenuti e potrà detrarre interamente l'Imposta sul Valore Aggiunto (aliquota del 4%) assolta per l'acquisto del servizio a mezzo carte magnetiche.

Il servizio in questione non concorre alla formazione del reddito da lavoro dipendente qualunque sia il valore del pasto.

L'Agenzia delle Entrate, con la R.M. n.228/08 ha precisato che l'aliquota Iva applicabile alla ricarica di una tessera magnetica da utilizzare per la somministrazione di cibi e bevande in mense scolastiche, mense aziendali ed interaziendali, è quella agevolata del 4%, e il presupposto impositivo si verifica al momento dell'effettuazione della ricarica, in quanto costituisce una modalità di pagamento anticipato.

Indennità sostitutive

Nell'ipotesi in cui l'azienda non abbia optato per la somministrazione, diretta o per mezzo di terzi, del servizio mensa, ovvero, non abbia rilasciato buoni pasto, né abbia stipulato convenzioni con i pubblici esercizi, potrà ricorrere alla corresponsione, a favore dei lavoratori, di un'indennità sostitutiva del servizio mensa. In tal caso, la normativa prevede l'osservanza della soglia di esenzione (€ 5,29) ed individua le fattispecie in cui è ammessa la corresponsione dell'indennità in parola. Infatti, ai sensi dell'art.51, co.2, lett.c) del Tuir, l'erogazione di somme di denaro sostitutive, può avvenire esclusivamente a favore di:

- ▶ addetti ai cantieri edili;



- ▶ addetti ad altre strutture a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone prive di strutture o servizi di ristorazione.

Ne deriva, pertanto, che qualsiasi attribuzione erogata a favore dei lavoratori al di fuori dei casi previsti dalla legge, sarà interamente assoggettata a contribuzione fiscale e previdenziale, in capo al percipiente. Per l'azienda, l'onere sostenuto è interamente deducibile e concorre alla formazione della base imponibile ai fini Irap.

Sintesi del trattamento tributario e previdenziale			
Tipologia di gestione della pausa pranzo	art.51. co.2, lett.c, Tuir	Detraibilità Iva	Deducibilità Costi
Somministrazione pasto da parte dell'azienda	Non concorre alla formazione del reddito	Piena detraibilità	100%
Mensa aziendale o interaziendale	Non concorre alla formazione del reddito	Piena detraibilità	100%
Convenzioni con pubblici esercizi	Non concorre alla formazione del reddito	Piena detraibilità	100%
<i>Ticket restaurant</i>	Non concorre alla formazione del reddito sino alla soglia esenzione di €5,29	Piena detraibilità	100%
Indennità sostitutiva della mensa	a) Non concorre alla formazione del reddito sino alla soglia esenzione di €5,29, se corrisposta a determinate categorie di lavoratori. b) Concorre alla formazione del reddito, in tutti gli altri casi.		100%

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

eAssociati