



Divisione Contribuenti

Roma, 1° dicembre 2020

Direzione Centrale Grandi Contribuenti

OGGETTO: Trattamento IVA - Servizi sostitutivi di mensa aziendale resi a mezzo di buoni pasto

Con la richiesta di consulenza giuridica in esame, concernente l'interpretazione del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente

Quesito

ALFA chiede chiarimenti in merito al trattamento, ai fini IVA, dei servizi sostitutivi di mensa aziendale resi a mezzo di buoni pasto.

A tal riguardo, riferisce che le proprie consociate vendono servizi sostitutivi di mensa aziendale, resi a mezzo di buoni pasto, ai datori di lavoro committenti e stipulano delle convenzioni con una serie di soggetti commerciali, tra cui le mense aziendali ed interaziendali, autorizzati all'accettazione degli stessi, che somministreranno alimenti e/o bevande a favore dei dipendenti legittimati a fronte dell'accettazione di detti buoni.

ALFA fa presente che una volta accettati ed onorati i buoni pasto, le mense aziendali ed interaziendali presenteranno gli stessi a rimborso alle consociate, previa emissione di fattura.

In astratto, ad avviso dell'associazione, sono ipotizzabili tre diverse modalità di fatturazione:

i) valore facciale del buono pasto – percentuale di sconto incondizionato (eventualmente convenzionalmente pattuito) – scorporo IVA 10 per cento = base imponibile da assoggettare ad IVA del 10 per cento;

ii) valore facciale del buono pasto – percentuale di sconto incondizionato (eventualmente convenzionalmente pattuito) – scorporo IVA 4 per cento = base imponibile da assoggettare ad IVA del 4 per cento;

iii) valore facciale del buono pasto – percentuale di sconto incondizionato (eventualmente convenzionalmente pattuito) = base imponibile da assoggettare ad IVA del 4 per cento.

Tutto ciò premesso, poichè esistono condizioni di incertezza in merito alla determinazione della base imponibile oggetto di fatturazione da parte delle mense aziendali ed interaziendali convenzionate nei confronti delle società emittenti i buoni pasto, ALFA chiede chiarimenti in proposito.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

ALFA ritiene che la somministrazione di alimenti e bevande in bar, ristoranti e mense sconta l'aliquota IVA ridotta del 4 o del 10 per cento in relazione al tipo di esercizio commerciale di riferimento.

Si applica l'aliquota del 4 per cento se la somministrazione viene effettuata:

- nelle mense aziendali ed interaziendali;
- nelle mense per indigenti;
- nelle mense delle scuole di ogni ordine e grado, comprese quelle universitarie;
- in pubblici esercizi, se rese esclusivamente a favore dei lavoratori dipendenti e sulla base di specifiche convenzioni con il datore di lavoro (cd. “convenzioni dirette”), se il pubblico esercizio è munito di una apposita licenza e

di appositi locali o spazi destinati a fungere da mensa esterna per le imprese committenti.

L'aliquota del 10 per cento si applica, invece, se la somministrazione viene effettuata:

- in pubblici esercizi - bar e ristoranti - non dotati di apposita licenza o spazi specifici per la gestione delle c.d. "convenzioni dirette";
- da pubblici esercizi - bar e ristoranti anche annessi ad alberghi - e da società di «catering» indipendentemente dal luogo ove viene svolta la somministrazione.

Con riferimento ai servizi sostitutivi di mensa aziendale resi a mezzo di buoni pasto, a parere di ALFA, per determinare la base imponibile e l'aliquota IVA applicabile alle prestazioni che si instaureranno tra le parti interessate occorre scindere i rapporti che si verranno a creare tra le stesse, ovvero tra:

- 1) il datore di lavoro e la società emittente i buoni pasto (primo rapporto);
- 2) la società emittente e la mensa aziendale ed interaziendale che onora i buoni pasto (secondo rapporto).

Nel primo rapporto (tra il datore di lavoro e la società emittente i buoni pasto) si applica l'aliquota del 4 per cento, come stabilito dall'articolo 75, comma 3 della legge 30 dicembre 1991, n. 413. La base imponibile sulla quale applicare l'imposta sarà costituita dal prezzo convenuto tra le parti, senza che abbia rilievo il fatto che tale prezzo sia pari, inferiore o superiore al valore facciale indicato sul buono pasto.

Nel secondo rapporto (tra le società emittenti i buoni pasto e la mensa aziendale ed interaziendale) va sempre applicata l'aliquota del 10 per cento contenuta al n. 121 della Tabella A – Parte III del DPR n. 633 del 1972 e la base imponibile va sempre determinata applicando la percentuale di sconto al valore facciale del buono pasto e scorporando, quindi, dall'importo ottenuto l'imposta in

esso compresa all'aliquota IVA del 10 per cento, secondo le modalità dettate dall'art. 27, comma 4, del D.P.R. n. 633 del 1972.

In questo specifico rapporto, a parere di ALFA, non è mai applicabile l'aliquota del 4 per cento, in quanto le mense aziendali ed interaziendali fatturano un servizio di somministrazione alimenti e bevande direttamente alla società emittente.

Tenuto conto di quanto detto in precedenza, ALFA ritiene che le mense aziendali ed interaziendali convenzionate debbano emettere fattura nei confronti delle proprie consociate (società emittenti i buoni pasto) determinando la base imponibile, da assoggettare ad IVA all'aliquota del 10 per cento, esclusivamente nel modo seguente:

(+) valore facciale del buono pasto (-) percentuale di sconto incondizionato (eventualmente convenzionalmente pattuito) (-) scorporo IVA 10 per cento = base imponibile.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

Il Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico 7 giugno 2017, n. 122 (di seguito Decreto MISE) regola i servizi sostitutivi di mensa aziendale, in attuazione dell'articolo 144, comma 5, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50. Le disposizioni del decreto MISE prevedono che l'attività di emissione di buoni pasto è finalizzata a rendere, per il tramite di esercizi convenzionati, il servizio sostitutivo di mensa aziendale (artt. 1 e 2).

Con il decreto MISE sono stati individuati gli esercizi commerciali presso i quali potrà essere erogato il servizio sostitutivo di mensa reso attraverso i buoni pasto, le caratteristiche dei buoni pasto, il contenuto degli accordi stipulati tra le società di emissione di buoni pasto e i titolari degli esercizi convenzionabili.

In particolare, il decreto MISE, all'articolo 2, stabilisce, tra l'altro, che:

- per attività di emissione di buoni pasto si intende l'attività finalizzata a rendere, per il tramite di esercizi convenzionati, il servizio sostitutivo di mensa aziendale;
- per servizi sostitutivi di mensa resi a mezzo dei buoni pasto si intendono le somministrazioni di alimenti e bevande e le cessioni di prodotti alimentari pronti per il consumo effettuate dagli esercenti le attività elencate all'articolo 3;
- per buono pasto si intende il documento di legittimazione, anche in forma elettronica, avente le caratteristiche di cui all'articolo 4, che attribuisce, al titolare, ai sensi dell'articolo 2002 del codice civile, il diritto ad ottenere il servizio sostitutivo di mensa per un importo pari al valore facciale del buono e, all'esercizio convenzionato, il mezzo per provare l'avvenuta prestazione nei confronti delle società di emissione;
- per valore facciale del buono pasto si intende il valore della prestazione indicato sul buono pasto, inclusivo dell'imposta sul valore aggiunto di cui all'articolo 6.

Il successivo articolo 4 del decreto MISE regola le caratteristiche dei buoni pasto, individuando dettagliatamente i requisiti prescritti sia per i buoni pasto in forma cartacea che elettronica.

Il decreto disciplina, altresì, il contenuto e le clausole di regolamentazione degli accordi stipulati tra le società di emissione di buoni pasto e i titolari degli esercizi convenzionabili (art. 5).

Posto quanto sopra, si evidenzia che il servizio sostitutivo di mensa aziendale, attraverso l'erogazione dei buoni pasto, comporta - come rappresentato nel caso in esame da ALFA - che, giuridicamente, si instaurino due diversi rapporti contrattuali tra i soggetti coinvolti:

- 1) il primo rapporto tra la società emittente i buoni pasto e il datore di lavoro;

- 2) il secondo rapporto tra la società emittente e la mensa aziendale ed interaziendale che accetta i buoni pasto.

Per quanto concerne il primo rapporto (tra la società emittente i buoni pasto e il datore di lavoro) si fa presente che alla somministrazione di alimenti e bevande presso la mensa aziendale si applica l'aliquota agevolata del 4 per cento, ricorrendo i presupposti previsti dal n. 37 della Tabella A, parte II, del DPR n. 633 del 1972.

In particolare, l'articolo 75, comma 3, della Legge del 30 dicembre 1991, n. 413, ha stabilito che l'aliquota IVA del 4 per cento di cui al n. 37 della Tabella A, parte II, del DPR n. 633 del 1972, prevista per le somministrazioni di alimenti e bevande rese nelle mense aziendali, deve ritenersi applicabile anche se le somministrazioni stesse sono rese in dipendenza di contratti, anche di appalto, aventi ad oggetto servizi sostitutivi di mensa aziendale, semprechè siano commesse da datori di lavoro.

Come chiarito con risoluzione n. 35 del 28 marzo 2001, l'applicazione dell'aliquota ridotta del 4 per cento riguarda tutte le prestazioni aventi ad oggetto somministrazioni fornite al personale dipendente nei locali ivi indicati. In particolare, con il documento di prassi sopra citato si è ritenuto che il legislatore fiscale abbia voluto oggettivamente agevolare in senso ampio l'attività di somministrazione ai dipendenti, purché realizzata nel locale "mensa aziendale".

La risoluzione n. 202 del 20 giugno 2002, con riferimento ad una questione correlata a quella in disamina - in tema di esonero dall'emissione dello scontrino - ha precisato il significato da attribuire alla locuzione "mense aziendali", intendendosi per tali quelle la cui gestione è data in appalto ad un'impresa specializzata ovvero effettuata direttamente dall'azienda, indipendentemente dal luogo in cui è situata la mensa; inoltre l'appaltatore deve assumere l'obbligo di fornire la prestazione esclusivamente ai dipendenti del soggetto appaltante.

Con riferimento al primo rapporto, si fa presente che la base imponibile da assoggettare ad IVA con l'aliquota ridotta del 4 per cento, è costituita dal prezzo convenuto tra le parti, non rilevando la circostanza che tale prezzo sia pari, inferiore o superiore al valore facciale indicato nel buono pasto.

Per quanto concerne il secondo rapporto, tra la società emittente e la mensa aziendale ed interaziendale che accetta i buoni pasto, la misura dell'aliquota applicabile sarà del 10 per cento, ai sensi del disposto di cui al n. 121) della tabella A, Parte III, del DPR n. 633 del 1972 (cfr. risoluzione 17 maggio 2005, n. 63; risoluzione 3 aprile 1996, n. 49).

A tal riguardo, si osserva che, in linea generale, a titolo di corrispettivo, le società di emissione dei buoni pasto applicano una percentuale di "sconto incondizionato" (sconto/convenzione tra società di somministrazione pasti e società di gestione dei ticket), sul valore nominale dei buoni pasto.

In tal caso, la base imponibile va determinata applicando la percentuale di sconto convenuta al valore facciale del buono pasto, scorporando, quindi, dall'importo così ottenuto, l'imposta in esso compresa, mediante l'applicazione delle percentuali di scorporo dell'IVA indicate nel comma 4 dell'art. 27 del DPR n. 633 del 1972 (Risoluzione n. 49 del 3 aprile 1996).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
(*Firmato digitalmente*)