



LABOUR CONSULTING SRLTP

Società a Responsabilità Limitata tra Professionisti – c.s. 10.000 € i.v.
Iscrizione Ordine Consulenti del Lavoro di Reggio Emilia

Soci Fondatori

Dott.ssa Cristina Campani - Consulente del Lavoro
Dott. Matteo Marmioli - Consulente del Lavoro
Rag. Gino Scalabrini - Consulente del Lavoro

Partners di Studio

Dott.ssa Francesca Atzeni - Consulente del Lavoro
Paola Lavinia Chierici - Consulente del Lavoro
Dott.ssa Cristina Fantuzzi - Consulente del Lavoro

Via Pier Carlo Cadoppi, 14
42124 REGGIO EMILIA (RE)
Tel. 0522.927202 Fax 0522.230753

Borgo della Salnitrrara, 3
43121 PARMA (PR)
Tel. 0521.941760 Fax 0521.942176

P.I. 02735450351

Mail labour@labourconsulting.com

Pec labourconsulting@legalmail.it

Web www.labourconsulting.com

Ai Clienti in indirizzo Loro sedi

Parma-Reggio Emilia, 18 marzo 2019.

Oggetto: Servizi di mensa e prestazioni sostitutive

Dopo l'introduzione dei buoni pasto elettronici, l'approvazione del regolamento con decreto n. 122/2017 e i recenti chiarimenti dell'Agenzia delle entrate, con la presente circolare riepiloghiamo la normativa che disciplina l'erogazione di servizi di mensa e prestazioni sostitutive, nonché i criteri di assoggettamento contributivo e fiscale.

Fonti normative

T.u.i.r. Articolo 51 comma 2 lettera c)

E' la norma che definisce a quali condizioni sono escluse dal reddito di lavoro dipendente i servizi di mensa, servizi sostitutivi come i buoni pasto e le indennità sostitutive corrisposte in busta paga.

2. Non concorrono a formare il reddito:

...

c) le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi, o, fino all'importo complessivo giornaliero di euro 5,29, aumentato a euro 7 nel caso in cui le stesse siano rese in forma elettronica, le prestazioni e le indennità sostitutive corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione;

Circolare Ministero delle finanze 326/E 1997

Nella circolare di commento al provvedimento di armonizzazione delle basi imponibili (d.lgs 314/97) il Ministero fornisce le indicazioni sui servizi di mensa e utilizzo dei buoni pasto

Decreto n. 122 del 7 giugno 2017

Decreto che disciplina compiutamente la fruizione dei buoni pasto, definendo le caratteristiche dei buoni in forma elettronica e i criteri di utilizzo.

Tipologie di servizio

Le aziende che a titolo di liberalità o per previsione contrattuale si trovano ad organizzare per i propri lavoratori l'erogazione del pasto o a corrispondere indennità sostitutive, lo fanno di norma con una delle seguenti modalità:

- istituzione di un servizio di mensa interno o esterno (appaltato a terzi);
- erogazione di buoni pasto;

- corresponsione di indennità sostitutiva di mensa.

Alla luce delle considerazioni espresse dal Ministero delle Finanze con la circolare 326/E/1997, è necessario puntualizzare i criteri da tenere presenti per l'istituzione di una delle tipologie di servizio mensa.

Benché non sia previsto nella norma, il Ministero precisa che il servizio di mensa o servizio sostitutivo, debba essere offerto alla generalità dei lavoratori o a categorie omogenee. Il datore di lavoro è libero di scegliere la modalità che ritiene più facilmente adottabile in funzione delle proprie esigenze organizzative e dell'attività svolta, prevedendo anche più sistemi contemporaneamente. Ad esempio, può istituire il servizio di mensa per una categoria di dipendenti, il sistema dei buoni pasto (cartacei o elettronici) per un'altra categoria e provvedere all'erogazione di un'indennità sostitutiva per un'altra ancora, oppure può istituire il servizio di mensa e nello stesso tempo corrispondere un'indennità sostitutiva o i buoni pasto ai dipendenti che per esigenze di servizio non possono usufruire del servizio mensa.

E' da escludere che lo stesso dipendente, in relazione alla medesima giornata lavorativa, possa fruire del servizio mensa e utilizzare anche il ticket restaurant o ricevere anche l'indennità sostitutiva di mensa, fruendo dell'esclusione fino a € 5,29. In relazione alla stessa giornata lavorativa non è possibile cumulare due prestazioni sostitutive fino a raggiungere la soglia di esenzione.

Tra le prestazioni di vitto e le somministrazioni di mense aziendali, anche gestite da terzi, sono comprese le convenzioni con i ristoranti e la fornitura di cestini preconfezionati contenenti il pasto dei dipendenti.

Non costituiscono compensi in natura i pasti consumati dai collaboratori domestici, dai camerieri o dal cuoco di un ristorante.

Nei prossimi paragrafi analizzeremo le caratteristiche delle diverse tipologie di servizio.

Servizio di mensa diretto o appaltato a terzi

Questa ipotesi si presenta nei seguenti casi:

- erogazione diretta del servizio tramite mensa aziendale;
- fornitura di un pasto caldo consumato sul posto di lavoro;
- convenzione con mense interaziendali, punti di ristoro o terzi ristoratori in genere, con conseguente pagamento diretto dei pasti a seguito di emissione di fattura, anche mediante card elettroniche con precise caratteristiche.

Nell'ultimo caso, per consentire l'individuazione dei lavoratori e l'accesso al servizio, vengono normalmente rilasciati ai dipendenti delle tessere (cartacee o magnetiche) che hanno esclusivamente una finalità di riconoscimento del lavoratore presso l'esercizio convenzionato.

Inoltre, l'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 63/2005 ha ritenuto di considerare parificabile al servizio di mensa aziendale, in questo caso specifico definito mensa diffusa, anche le card elettroniche, spendibili presso più esercizi convenzionati, a condizione che:

- sia stipulata una convenzione tra azienda e punto di ristoro;
- sia fornito l'elenco dei dipendenti e dei loro dati anagrafici che la società emittente stamperà e codificherà sulla card;
- sia installato presso l'esercizio convenzionato un apposito terminale in grado di riconoscere il lavoratore, verificare in tempo reale l'utilizzo di una sola prestazione giornaliera di mensa, scongiurare l'utilizzo improprio e fraudolento della card;

Nelle ipotesi trattate in questo paragrafo il servizio erogato è esente da contributi INPS/INAIL e da IRPEF a condizione che siano presenti i seguenti requisiti:

- generalizzazione a tutti i dipendenti o intere categorie omogenee di essi;

- connessione con l'attività lavorativa (il servizio deve essere strettamente collegato con la pausa pranzo e legato allo svolgimento di prestazione lavorativa nella giornata).

In linea generale la presenza di un contributo dei lavoratori come partecipazione ai costi sostenuti dal datore di lavoro per il servizio in oggetto con relativa trattenuta in busta paga, non altera la natura delle prestazioni.

Buoni pasto cartacei ed elettronici

Si considerano buoni pasto i ticket restaurant, in versione cartacea o elettronica, che hanno un intrinseco valore monetario, in quanto tale valore è rilevabile in via diretta ed immediata sul buono stesso.

Con il Decreto n. 122 del 7 giugno 2017, il Ministero delle Infrastrutture e dello Sviluppo Economico, è intervenuto in merito alla disciplina dei buoni pasto sostitutivi del servizio mensa, sia in modalità cartacea che in forma elettronica, dopo che la L. n. 190/2014 (Legge di stabilità 2015), modificando il comma 2 lettera c) dell'art. 51 del TUIR, aveva elevato da 5,29 a 7 euro l'esenzione giornaliera dei buoni pasto a condizione che il buono stesso fosse emesso in forma elettronica.

Il Decreto elenca le caratteristiche che devono possedere i buoni pasto elettronici, nell'ambito di una revisione della disciplina che determina un'estensione dell'utilizzo dei buoni pasto.

Il Decreto entrato in vigore il 9 settembre 2017:

- individua gli esercizi presso i quali può essere erogato il servizio sostitutivo di mensa reso a mezzo buoni pasto;
- le caratteristiche dei buoni pasto cartacei ed elettronici;
- il contenuto degli accordi stipulati tra società di emissione dei buoni pasto e i titolari degli esercizi convenzionabili.

Vediamo in dettaglio la disciplina dei buoni pasto sulla base di quanto stabilito dal decreto n. 122/2017.

Esercizi che possono erogare il servizio sostitutivo di mensa

Il servizio sostitutivo di mensa reso a mezzo dei buoni pasto può essere erogato unicamente dai soggetti legittimati ad esercitare:

- la somministrazione di alimenti e bevande;
- l'attività di mensa aziendale ed interaziendale;
- la vendita al dettaglio, sia in sede fissa che su area pubblica, dei prodotti appartenenti al settore merceologico alimentare;
- la vendita al dettaglio nei locali di produzione e nei locali attigui dei prodotti alimentari previa iscrizione all'Albo;
- la vendita al dettaglio e la vendita per il consumo sul posto dei prodotti provenienti dai propri fondi effettuata dagli imprenditori agricoli, dai coltivatori diretti e dalle società semplici esercenti l'attività agricola, iscritti nella sezione speciale del registro imprese;
- nell'ambito delle attività di agriturismo, la somministrazione di pasti e bevande, costituiti prevalentemente da prodotti propri e da prodotti di aziende agricole della zona, presso la propria azienda;
- nell'ambito dell'attività di ittiturismo, la somministrazione di pasti costituiti prevalentemente da prodotti derivanti dall'attività di pesca;
- la vendita al dettaglio dei prodotti alimentari, anche trasformati, nei locali adiacenti a quelli di produzione nel caso di soggetti esercenti l'attività di produzione industriale.

Lavoratori che possono fruire del buono pasto

- lavoratori subordinati, sia full-time che part-time,
- collaboratori con contratto diverso dalla subordinazione.

In merito ai lavoratori subordinati la norma precisa che possono fruire dei buoni anche i dipendenti il cui normale orario di lavoro non preveda una pausa per il pasto.

Il Decreto ha recepito quanto già stabilito dall'Agenzia Entrate con risoluzione n. 118/E/2006, la quale ha riconosciuto - modificando precedenti interpretazioni in senso contrario- il diritto all'agevolazione in caso di utilizzo dei buoni pasto per i lavoratori con contratto a tempo parziale che non riprendono l'attività lavorativa per il turno pomeridiano. In tale ipotesi, così come in tutti i casi di utilizzo dei buoni anche in turni di lavoro che non ricomprendono la pausa pranzo, è perciò legittima l'esenzione da contributi ed Irpef entro il limite fissato.

Allo stesso modo, in detta risoluzione, viene riconosciuta legittima la medesima esenzione anche in caso di utilizzo dei buoni pasto da parte di lavoratori parasubordinati o autonomi i cui redditi siano assimilati al lavoro dipendente.

Buoni pasto e criteri di fruizione

Si evidenzia che in relazione alla fruizione dei buoni il Ministero precisa che i tickets:

- non sono cedibili, né commercializzabili o convertibili in denaro e sono utilizzabili solo dal titolare;
- sono utilizzabili esclusivamente per l'intero valore facciale.
- è prevista la cumulabilità dei buoni nel limite di 8.

E' la prima volta che la norma stabilisce un numero massimo di buoni che è possibile cumulare, senza però precisare nulla in merito all'esclusione dal reddito da lavoro dipendente.

Il dubbio che si è posto fin dall'entrata in vigore del decreto n. 122/2017, ovvero se anche l'esclusione dal reddito da lavoro dipendente potesse estendersi sino al limite degli 8 buoni cumulabili, è stato definitivamente chiarito dall'Agenzia entrate con la **pubblicazione del Principio di diritto n. 6/2019. L'Agenzia afferma che il cumulo fino a 8 buoni pasto non incide sul limite di esenzione dal reddito di lavoro dipendente, pari a euro 5,29 per i buoni cartacei e 7 euro per i buoni elettronici.** Infatti, la non concorrenza alla formazione del reddito da lavoro dipendente e assimilato delle prestazioni sostitutive di mensa aziendale erogate sotto forma di buoni pasto opera nei limiti dell'art. 51 del TUIR a prescindere dal numero di buoni utilizzati. Pertanto, continua ad essere fondamentale la corretta erogazione dei buoni, che non potrà eccedere una prestazione per ogni giorno lavorato e nei limiti di euro 5,29 per i buoni cartacei e euro 7 per quelli in formato elettronico.

In dettaglio il decreto in merito alla fruizione dei buoni pasto prevede che:

- consentono al lavoratore titolare di ricevere un servizio sostitutivo di mensa di importo pari al valore facciale del buono pasto;
- consentono all'esercizio convenzionato di provare documentalmente l'avvenuta prestazione nei confronti delle società di emissione;
- sono utilizzati esclusivamente dai prestatori di lavoro subordinato, a tempo pieno o parziale, nonché dai soggetti che hanno instaurato con il cliente un rapporto di collaborazione anche non subordinato;
- non sono cedibili, né cumulabili oltre il limite di otto buoni, né commercializzabili o convertibili in denaro e sono utilizzabili solo dal titolare;
- sono utilizzabili esclusivamente per l'intero valore facciale.

I buoni pasto cartacei devono riportare le seguenti informazioni:

- il codice fiscale o la ragione sociale del datore di lavoro;
- la ragione sociale e il codice fiscale della società di emissione;
- il valore facciale espresso in valuta corrente;
- il termine temporale di utilizzo;
- uno spazio riservato alla apposizione della data di utilizzo, della firma del titolare e del timbro dell'esercizio convenzionato presso il quale il buono pasto viene utilizzato;

- la dicitura «Il buono pasto non è cedibile, ne' cumulabile oltre il limite di otto buoni, ne' commercializzabile o convertibile in denaro; può essere utilizzato solo se datato e sottoscritto dal titolare».

Buoni pasto elettronici

Dal 1 luglio 2015, in virtù della legge di stabilità 190/2014, i buoni pasto concessi a dipendenti e collaboratori saranno esenti dall'imponibile fiscale e contributivo fino all'importo complessivo giornaliero di 7,00 euro, se resi in forma elettronica, ovvero quei documenti emessi in forma elettronica che danno al loro possessore il diritto di ottenere, dagli esercizi convenzionati con la società di emissione dei buoni stessi, un servizio sostitutivo di mensa aziendale di importo corrispondente al valore nominale.

I buoni pasto elettronici dovranno rispettare le seguenti caratteristiche:

- a) le indicazioni riguardanti i dati del datore di lavoro e della società emittente, il valore facciale nonché il termine temporale di utilizzo sono associati elettronicamente ai medesimi buoni in fase di memorizzazione sul relativo carnet elettronico;
- b) la data di utilizzo del buono pasto e i dati identificativi dell'esercizio convenzionato presso il quale il medesimo è utilizzato sono associati elettronicamente al buono pasto in fase di utilizzo;
- c) l'obbligo di firma del titolare (lavoratore) del buono pasto è assolto associando, nei dati del buono pasto memorizzati sul relativo supporto informatico, un numero o un codice identificativo riconducibile al titolare stesso;
- d) la dicitura di non commerciabilità, cumulo e convertibilità è riportata elettronicamente.

Spendibilità dei buoni pasto

Sebbene nel decreto n. 122/2017 non vi sia alcun collegamento tra prestazione lavorativa e utilizzo del buono pasto, come invece avveniva in modo esplicito nell'abrogato Dpr n. 207/2010, prudentemente si ritiene che l'eventuale concessione di buoni pasto per giorni non lavorativi, ad esempio, domeniche, permessi, ferie ecc., anche per cause di sospensione del rapporto di lavoro come malattia, infortunio, maternità, non permetta alcuna agevolazione fiscale. Detti importi dovranno pertanto essere totalmente assoggettati a contribuzione e a ritenuta fiscale.

Limite di esenzione contributivo e fiscale dei buoni pasto

I buoni pasto sono esenti da contributi INPS/INAIL e da IRPEF entro il limite valido come soglia giornaliera complessiva di euro 5,29 per i buoni cartacei e 7 euro per quelli in formato elettronico. Il confronto con il valore suddetto deve essere effettuato solo per la quota a carico del datore di lavoro, detratte cioè eventuali quote trattenute al dipendente in busta paga.

La parte a carico ditta eccedente il tetto è soggetta a contributi INPS/INAIL e da IRPEF.

La quota esente non dovrà necessariamente transitare dalla busta paga; mentre dovrà essere inserita:

- l'eventuale trattenuta al lavoratore per il concorso alle spese dei ticket;
- l'eventuale quota a carico azienda eccedente la soglia dei 5,29 o 7 euro giornalieri, in quanto tale parte eccedente dovrà essere assoggettata ad INPS/INAIL ed Irpef.

Precisiamo che le disposizioni finali del Decreto n. 122/2017 prevedono che il valore facciale del buono pasto è comprensivo dell'IVA prevista per le somministrazioni al pubblico di alimenti e bevande e le cessioni di prodotti alimentari pronti per il consumo.

Gli accordi tra società di emissione ed esercizi convenzionabili

1. Gli accordi stipulati tra le società di emissione di buoni pasto e i titolari degli esercizi convenzionabili contengono i seguenti elementi:

- a) la durata del contratto, le condizioni anche economiche, ed il termine del preavviso per l'eventuale rinegoziazione o la disdetta;
- b) le clausole di utilizzabilità del buono pasto, relative alle condizioni di validità, ai limiti di utilizzo e ai termini di scadenza, specificati in modo espresso ed uniforme;
- c) l'indicazione dello sconto incondizionato riconosciuto alla società emittente dai titolari degli esercizi convenzionati per effetto dell'utilizzo dei buoni pasto presso i medesimi;
- d) l'indicazione del termine di pagamento che la società emittente è tenuta a rispettare nei confronti degli esercizi convenzionati, comunque nell'osservanza di quanto disposto al comma 6 del presente articolo;
- e) l'indicazione del termine, non inferiore a sei mesi dalla data di scadenza del buono pasto, entro il quale l'esercizio convenzionato potrà esigere il pagamento delle prestazioni effettuate;
- f) l'indicazione di eventuali ulteriori corrispettivi riconosciuti alla società emittente, ivi compresi quelli per l'espletamento di servizi aggiuntivi offerti, nel rispetto e nei limiti di cui ai commi 7 e 8.
2. Gli accordi tra la società di emissione e i titolari degli esercizi convenzionabili contemplano comunque un'offerta di base, senza servizi aggiuntivi, idonea ad assicurare al cliente un servizio completo, ferma restando la libertà della prima di proporre agli esercizi convenzionabili anche servizi aggiuntivi. I bandi di gara si uniformano a quanto precede prescrivendo la presentazione da parte dei concorrenti anche della suddetta offerta di base.
3. Gli accordi stipulati tra la società di emissione e i titolari degli esercizi convenzionabili non possono negare ai titolari di esercizi convenzionati il pagamento almeno parziale di fatture relative ai buoni pasto presentati a rimborso a fronte di contestazioni parziali, di quantità o valore, relative alla fatturazione dei medesimi.
4. Gli accordi di cui al presente articolo sono stipulati e possono essere modificati, con specifica accettazione delle parti, esclusivamente in forma scritta, a pena di nullità.
5. Ai fini dell'attuazione del comma 1, lettera c), è vietato pattuire con gli esercizi convenzionati uno sconto incondizionato più elevato di quello stabilito dalla società emittente in sede di offerta ai fini dell'aggiudicazione o in sede di conclusione del contratto con il cliente. Lo sconto incondizionato remunera tutte le attività necessarie e sufficienti al corretto processo di acquisizione, erogazione e fatturazione del buono pasto.
6. Ai termini di pagamento di cui al comma 1, lettera d), si applicano le disposizioni del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, come modificato dal decreto legislativo 9 novembre 2012, n. 192.
7. Nell'ambito dei contratti di convenzionamento, ai fini della partecipazione alle gare, nonché della valutazione di congruità delle relative offerte economiche, possono essere considerati come servizi aggiuntivi solo quelli che consistono in prestazioni ulteriori rispetto all'oggetto principale della gara e abbiano un'oggettiva e diretta connessione intrinseca con l'oggetto della gara.
8. È vietato addebitare agli esercenti convenzionati costi diversi dallo sconto incondizionato e dai corrispettivi per prestazioni o servizi aggiuntivi eventualmente acquistati.
9. Resta ferma la facoltà dei titolari degli esercizi convenzionabili di non aderire alla proposta di prestazioni aggiuntive.
10. In caso di mancato convenzionamento a seguito della non adesione alla proposta di prestazioni aggiuntive resta ferma l'applicabilità, ove sussistano i presupposti, degli articoli 1341 e 2598, primo comma, numero 3), del codice civile. Nel caso di procedura ad evidenza pubblica, accordi che prevedono un tale obbligo di adesione, o comunque di fatto lo determinino, costituiscono causa di risoluzione del contratto tra la stazione appaltante e la società di emissione.

Indennità sostitutiva di mensa

L'indennità sostitutiva di mensa, ai fini del trattamento fiscale e contributivo, è esente da contributi ed IRPEF fino all'importo complessivo giornaliero di euro 5,29.

La parte di indennità eccedente il limite suddetto è in ogni caso soggetta a contributi ed IRPEF.

L'erogazione dell'indennità in oggetto, al fine di evitare contestazioni da parte degli Istituti e dei lavoratori, deve avvenire in seguito alla stipula di un apposito accordo aziendale con i seguenti obiettivi:

- rendere palese ed incontestabile che il diritto all'indennità interessa la generalità dei dipendenti o intere categorie omogenee di essi;

- stabilire con precisione l'entità e le modalità di erogazione della somma, precisando tra l'altro quali sono gli Istituti contrattuali che non devono essere influenzati dall'indennità (es. 13°, 14°, TFR, ferie ecc...), una volta verificate le previsioni del CCNL.

Il D.Lgs 56/98 ha disposto che le indennità in questione siano esenti da imponibilità fiscale e previdenziale, entro il limite dei 5,29 euro, solo nei seguenti casi:

- per gli addetti ai cantieri edili;
- per gli addetti ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo;
- per gli addetti ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione.

Inoltre, con la Risoluzione n. 41/2000 il Ministero delle Finanze ha fornito alcuni elementi utili al fine di una corretta interpretazione dell'art. 48, comma 2, lettera e) del T.U.I.R., nella parte in cui tratta delle indennità sostitutive di mensa.

La Risoluzione richiamata fornisce alcuni elementi idonei a chiarire quali siano le "unità produttive ubicate in zone ove manchino strutture o servizi di ristorazione", mentre non fa menzione delle altre due casistiche ("addetti ai cantieri edili" e "strutture a carattere temporaneo"), per le quali rimangono i dubbi e la necessità di analizzare con cautela le singole casistiche che dovessero porre le aziende.

In base a quanto precisato dal Ministero delle Finanze, l'esenzione da contributi e da IRPEF (nel limite di euro 5,29) può essere riconosciuta "soltanto per quelle categorie di lavoratori per le quali ricorrano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- Avere un orario di lavoro che comporti la pausa per il vitto. Non godono, pertanto, della esenzione da contributi INPS, INAIL e da IRPEF le indennità di mensa erogate ai dipendenti la cui particolare articolazione dell'orario di lavoro non consente di fruire della pausa pasto. In questo caso, non si ritiene applicabile la deroga prevista dall'agenzia delle entrate per i buoni pasto, in quanto prevista dalla norma che regola esclusivamente la fruizione dei buoni pasto stessi;
- Essere addetti ad una unità produttiva, ossia essere stabilmente assegnati ad una "unità", che deve essere intesa come sede di lavoro. I trasfertisti sono dunque esclusi, in quanto beneficiari di diverso trattamento. Ricordiamo che per i lavoratori in trasferta le spese del pasto, in quanto strumentali alla trasferta stessa, sono sempre esenti da contributi e da IRPEF, indipendentemente dalle modalità di erogazione - rimborso pie di lista, convenzioni, ticket restaurant, ecc. - purché siano fornite le necessarie pezze giustificative;
- ubicazione della suddetta unità in un luogo che, in relazione al periodo di pausa concesso per il pasto, non consente di recarsi, senza l'utilizzo di mezzi di trasporto, propri o di terzi, al più vicino luogo di ristorazione per l'utilizzo di buoni pasto.

Rimaniamo a disposizione per ulteriori approfondimenti.

Labour Consulting Srltp