

# Il commercialista telematico

## BEVANDE CONSUMATE IN UFFICIO DAI DIPENDENTI: IVA E COSTO SONO SPESABILI ?

A cura di Attilio Romano

*Nell'esercizio dell'attività economica gli imprenditori, gli artisti o i professionisti sostengono normalmente le spese per l'acquisto di bevande – ad esempio acqua minerale, bibite analcoliche, caffè – che sono consumate gratuitamente da dipendenti nel corso della loro giornata lavorativa all'interno di locali adibiti uso ufficio.*

*L'erogazione delle bevande ai dipendenti dell'azienda o dello studio artistico o professionale, può avvenire sia in forma libera, sia attraverso l'utilizzo di appositi distributori automatici collocati all'interno dei locali adibiti ad ufficio. A tale riguardo ci si domanda se il soggetto passivo può:*

- esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto pagata in via di rivalsa sulle fatture emesse dal fornitore delle bevande;
- ammettere in deduzione dal reddito imponibile il relativo costo sostenuto.

*Esaminiamo dunque le diverse fattispecie proposte (1.)*

### 1. La detrazione dell'Iva

Come noto, il primo comma dell'articolo 19 del Dpr 26 ottobre 1972 n. 633 individua i presupposti per operare la detrazione.

Al soggetto passivo è consentito detrarre, dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, l'imposta assolta, o dovuta, o a lui addebitata a titolo di rivalsa, in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.

In via ufficiale il Ministero delle Finanze, attraverso circolare ministeriale 24 dicembre 1997 n. 328/E (2) ha collegato il diritto alla detrazione dell'imposta - più strettamente di quanto non accadesse in passato - alla natura delle operazioni nelle quali sono impiegati i beni ed i servizi acquistati o importati dal contribuente; in altri termini è stato chiarito che la detrazione compete solo per l'imposta relativa a beni e servizi utilizzati per realizzare operazioni imponibili.

#### 1.1 Somministrazione in forma libera

Tale forma di ristorazione si realizza quando il datore di lavoro provvede all'acquisto delle bevande che sono messe a disposizione dei dipendenti.

La fattispecie in esame rappresenta senza dubbio un'ipotesi di acquisto di un bene (la bevanda) impiegato per utilizzo estraneo alla cessione del bene o alla prestazione del servizio oggetto dell'attività economica: pertanto, l'imposta assolta in via di rivalsa sulle fatture emesse dal fornitore e ricevute per l'acquisto delle bevande, non risulta detraibile in aderenza al principio generale della detrazione Iva regolato dall'articolo 19 del già citato Dpr n. 633/72.

D'altra parte appare arduo sostenere, in contrasto con la posizione qui espressa, che la maggiore produttività dei dipendenti (attraverso cui è possibile ottenere, in linea di

---

<sup>1</sup> Per una disamina esaustiva sulle diverse modalità di somministrazione di alimenti e bevande ai dipendenti so rinvia ad A. CERABINO, "Somministrazione di alimenti e bevande", "[http://www.commercialistatelematico.com/nuoviarticoli/pubblici/399926800-somministrazione\\_alimenti\\_bevande\\_dipendenti.html](http://www.commercialistatelematico.com/nuoviarticoli/pubblici/399926800-somministrazione_alimenti_bevande_dipendenti.html)

<sup>2</sup> Che analizza le disposizioni in materia di iva contenute dal D.lgs. 2 Settembre 1997 n. 313.

# Il commercialista telematico

principio, un miglioramento dei risultati economici) dipenda in via mediata anche dal consumo di bevande fornite dall'azienda o dal professionista.

## 1.2 Somministrazione mediante distributori automatici

Può verificarsi il caso in cui il datore di lavoro, in possesso di un apparecchio di distribuzione automatica delle bevande, rifornisca i propri dipendenti dei gettoni che consentono l'acquisizione della bevanda.

In ambito normativo La lettera f) del primo comma dell'articolo 19-bis<sup>1</sup> del Dpr n. 633/72, introdotta dal D.lgs. n. 313/97, nega la detrazione dell'Iva relativa agli acquisti o all'importazione di alimenti e bevande salvo che i medesimi formino oggetto:

- a) dell'attività propria dell'impresa ovvero,
- b) di somministrazione in mense scolastiche, aziendali o interaziendali mediante distributori automatici collocati nei locali dell'impresa.

Dalla formulazione letterale della disposizione normativa parrebbe che, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisti delle bevande, sia consentito al (solo) datore di lavoro che effettui la ristorazione a favore dei dipendenti in locali adibiti a mense aziendali o interaziendali.

In altri termini a noi sembra che, il passaggio normativo riferito alla detrazione Iva per gli acquisti di bevande erogate "*... mediante distributori automatici collocati in qualsiasi locale dell'impresa...*" vada necessariamente collegato al servizio di mensa fornito dal soggetto passivo.

Se così non fosse, una nuova ipotesi di indetraibilità espressamente aggiunta dal D.lgs. n. 313/97 all'articolo 19-bis 1 del Dpr n. 633/72 97, assumerebbe un significato di segno opposto alle intenzioni perseguite dal Legislatore, finendo per legittimare la detrazione Iva sugli acquisti di bevande per qualsiasi datore di lavoro che installi un distributore automatico in qualunque locale all'interno della struttura aziendale o professionale.

## 2. La deducibilità ai fini delle imposte dirette

In ambito reddituale, stante le diverse regole di imputazione dei componenti negativi, occorre separare il trattamento applicabile per il titolare di reddito d'impresa rispetto a quello o all'esercente l'arte o la professione.

### 2.1 Le regole per gli imprenditori

In termini generali i costi riferiti all'acquisto delle bevande oggetto di somministrazione ai dipendenti si ritiene possano assumere rilevanza quali spese relative ad oneri di utilità sociale disciplinate dall'articolo 100 del Dpr 22 dicembre 1986 n. 917.

Tali acquisti possono infatti essere qualificati quali spese per servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti sostenute per specifiche finalità di ricreazione, deducibili dal reddito d'impresa per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

# Il commercialista telematico

La qualificazione della spesa e la sua astratta riconducibilità all'articolo 100 del Dpr n. 917/86 è stata sostenuta, di recente, dalla I° Sezione della Commissione Tributaria di Milano nella Sentenza n. 579/1/99 del 31 marzo 1999 <sup>(3)</sup>.

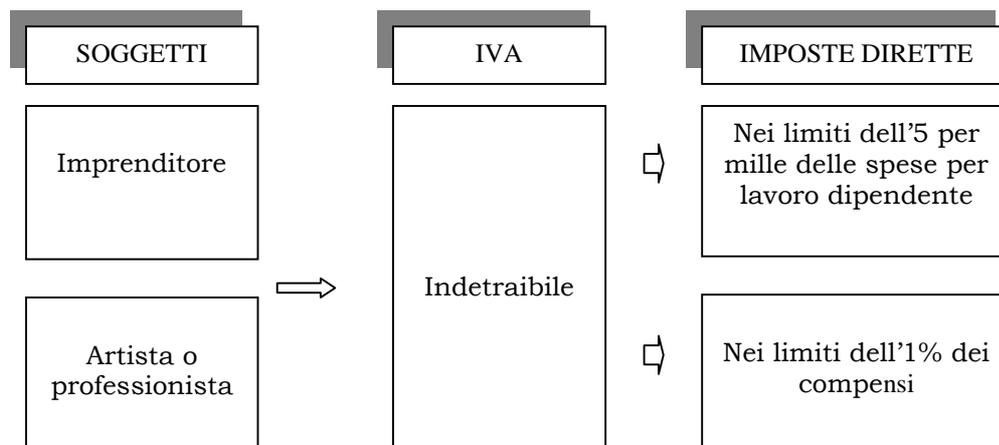
In tale occasione i giudici di prima istanza hanno osservato che le spese sostenute per il cosiddetto "servizio da tè" erogato gratuitamente ai dipendenti, non costituiscono un costo per le spese di rappresentanza, ma rappresentano una liberalità ai dipendenti, e come tale, deducibili ai sensi dell'articolo 65 del Dpr n. 917/86.

## 2.2 I limiti di deduzione per artisti e professionisti

Per quanto riguarda gli esercenti arti o professioni, va rilevata l'assenza di una disposizione analoga a quella contenuta, per i titolari di reddito d'impresa, dall'articolo 100 del Dpr n. 917/86.

Tuttavia, in assenza di precisazioni ufficiali, si ritiene che le cessioni di beni (le bevande) effettuate a favore dei dipendenti degli studi artistici o professionali possano essere ricondotte nell'ambito delle spese di rappresentanza, di cui all'art. 54, co. 5, D.P.R. n. 917/86, e, come tali, deducibili nei limiti dell'1 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. Trattasi infatti di spese sostenute per l'acquisto di beni destinati ad essere ceduti in assenza di corrispettivo o specifica controprestazione da parte dei destinatari <sup>(4)</sup>.

Le Bevande gratuite ai dipendenti – SCHEMA DI SINTESI



**Attilio Romano**  
**19 Marzo 2008**

<sup>3</sup> Il dispositivo della decisione è riportato ne "Massimario delle Commissioni Tributarie milanesi" n. 2/99 pagina 60 numero 517

<sup>4</sup> Il requisito della gratuità è stato considerato il principale elemento caratterizzante delle spese di rappresentanza: in tal senso, R.M. n. 148/E del 17 settembre 1998.