

## **MANCE SETTORE TURISMO: CHIARIMENTI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la Circolare n. 26 del 29 agosto 2023 contenente alcuni chiarimenti interpretativi in tema di tassazione delle mance percepite dai lavoratori del settore privato, ricettivo e di somministrazione di alimenti e bevande. Per tali somme, la Legge di Bilancio 2023 ha espressamente previsto, a determinate condizioni, l'assoggettamento a tassazione sostitutiva, nella misura del 5%, in luogo della tassazione ordinaria.

La stessa Agenzia, con la Risoluzione n. 16 del 17 marzo scorso, aveva reso nota l'istituzione del codice tributo 1067 per il versamento, mediante Mod. F24, dell'imposta sostitutiva in esame (cfr Aggiornamento AP n. 106/2023).

Di seguito si analizzano le indicazioni contenute nella Circolare n. 26/2023 evidenziando alcune criticità che tuttora permangono.

### **AMBITO DI APPLICAZIONE**

Il primo aspetto preso in considerazione dall'Agenzia delle Entrate riguarda l'ambito di applicazione del regime di tassazione agevolata delle mance.

A tale riguardo, la norma istitutiva individua, come destinatari della misura agevolativa, i lavoratori impiegati in strutture ricettive e negli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande di cui all'articolo 5 della Legge 25 agosto 1991, n. 287".

Da parte sua, l'Agenzia precisa che le mance che beneficiano del regime di tassazione agevolata sono quelle percepite dai lavoratori per "(...) prestazioni rese nel settore turistico-alberghiero e (...) ristorazione", intendendo per tali le prestazioni di lavoro rese sia presso le strutture ricettive sia presso gli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande di cui all'art. 5 della Legge n. 287/1991. A supporto di tale precisazione, l'Agenzia si limita a riportare solo in via generale le attività svolte dai pubblici esercizi (e non anche dalle strutture ricettive).

#### Questi ultimi si distinguono in:

- a) esercizi di ristorazione, per la somministrazione di pasti e di bevande, comprese quelle aventi un contenuto alcolico superiore al 21 per cento del volume, e di latte (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie ed esercizi similari);
- b) esercizi per la somministrazione di bevande, comprese quelle alcoliche di qualsiasi gradazione, nonché di latte, di dolci, compresi i generi di pasticceria e gelateria, e di prodotti di gastronomia (bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi similari);
- c) esercizi di cui alle lettere a) e b), in cui la somministrazione di alimenti e di bevande viene effettuata congiuntamente ad attività di trattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi similari;
- d) esercizi di cui alla lettera b), nei quali è esclusa la somministrazione di bevande alcoliche di qualsiasi gradazione."

Ad avviso di chi scrive, per permettere l'individuazione puntuale dei datori di lavoro/sostituti d'imposta tenuti ad applicare il regime di tassazione agevolata delle mance sarebbe risultato più utile ed agevole un elenco di codici ATECO.

Di seguito si fornisce, comunque, un elenco, puramente indicativo e non esaustivo, dei codici ATECO rientranti - si ritiene - nell'ambito di applicazione del regime di tassazione agevolata delle mance percepite dai lavoratori:

### **CODICI ATECO**

- 55.10.00 - alberghi
- 55.20.10 - villaggi turistici
- 55.20.20 - ostelli della gioventù
- 55.20.30 - rifugi di montagna
- 55.20.40 - colonie marine e montane
- 55.20.51 - affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence

55.20.52 - attività di alloggio connesse alle aziende agricole  
55.30.00 - aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte  
55.90.20 - alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero  
56.10.11 - ristorazione con somministrazione  
56.10.12 - attività di ristorazione connesse alle aziende agricole  
56.10.30 - gelaterie e pasticcerie  
56.10.41 - gelaterie e pasticcerie ambulanti  
56.10.42 - ristorazione ambulante  
56.10.50 - ristorazione su treni e navi  
56.21.00 - catering per eventi, banqueting  
56.29.10 - mense  
56.30.00 - bar e altri esercizi simili senza cucina  
93.29.10 - discoteche, sale da ballo night-club e simili  
93.29.20 - gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali  
93.29.30 - sale giochi e biliardi  
93.29.90 - altre attività di intrattenimento e di divertimento n.c.a.  
96.04.20 - stabilimenti termali

I soggetti beneficiari del regime fiscale agevolato delle mance sono i lavoratori del settore privato:

- impiegati nelle strutture ricettive e negli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande,
- titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore a euro 50.000 nel periodo d'imposta precedente a quello di percezione delle mance da assoggettare a imposta sostitutiva,
- che non abbiano rinunciato per iscritto alla facoltà di optare per la tassazione sostitutiva.

L'Agenzia chiarisce che, ai fini del calcolo del limite reddituale di euro 50.000 riferito al periodo d'imposta precedente, vanno:

- ricompresi tutti i redditi di lavoro dipendente conseguiti dal lavoratore, ivi inclusi quelli derivanti da attività lavorativa diversa da quella svolta nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione;
- ricomprese anche eventuali mance ricevute (ancorché tassate in via sostitutiva).

Per la verifica del limite reddituale in esame, l'Agenzia rinvia poi ai chiarimenti resi, per quanto compatibili, con la Circolare n. 28/2016, paragrafo 1.1.2 in materia di detassazione dei premi di risultato. In quella sede, l'Agenzia, a proposito del limite reddituale, richiesto appunto per accedere al regime fiscale agevolato dei premi di risultato, tra le altre cose, puntualizza che tale limite va calcolato:

- tenendo conto dei redditi di lavoro dipendente conseguiti nell'anno precedente a quello di applicazione dell'agevolazione, anche se derivanti da più rapporti di lavoro, e deve comprendere anche le pensioni di ogni genere e gli assegni di cui all'art. 49, comma 2 del TUIR;
- considerando il reddito soggetto a tassazione ordinaria ed escludendo eventuali redditi di lavoro assoggettati a tassazione separata.

Inoltre, il regime agevolato è applicabile anche se

- nell'anno precedente non sia stato conseguito alcun reddito di lavoro dipendente ed anche se il limite reddituale sia stato superato per effetto del conseguimento di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente, compresi i redditi ad essi assimilati;
- nell'anno in cui sono erogate le somme agevolabili (in questo caso le mance), il limite reddituale viene superato, fermo restando che tale circostanza determinerà l'esclusione del beneficio per le medesime somme eventualmente erogate nell'anno successivo.

## **MODALITÀ APPLICATIVE**

Verificate le condizioni richieste, le mance elargite dai clienti ai lavoratori, attraverso l'utilizzo di strumenti di pagamento elettronici ovvero in denaro, per le prestazioni di lavoro rese nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione,

- sul piano fiscale, sono assoggette ad imposta sostitutiva con l'aliquota del 5%, entro il limite del 25% del reddito percepito nell'anno per le predette prestazioni di lavoro;

La tassazione sostitutiva, per i lavoratori dei settori in esame, costituisce il regime naturale di tassazione delle mance che il sostituto d'imposta è tenuto ad applicare. L'adozione dell'ordinario regime di tassazione è ammessa solo in caso di rinuncia scritta del lavoratore.

- sul piano previdenziale e assicurativo, sono escluse dall'imponibile ai fini del calcolo dei contributi previdenziali e dei premi INAIL;

- sul piano retributivo, **non sono computate nel calcolo del TFR.**

Le somme in oggetto rilevano in tutte le ipotesi in cui le vigenti disposizioni, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione, in favore del lavoratore, di deduzioni, detrazioni o benefici a qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, facciano riferimento al possesso di requisiti reddituali.

**Precisiamo che le mance scontano l'imposta nella misura del 5% entro il limite del 25% del reddito percepito nell'anno per le prestazioni di lavoro rese nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione.**

A tale proposito, l'Agenzia chiarisce che il limite annuale del 25%:

- va calcolato su una base di calcolo costituita dalla somma di tutti i redditi di lavoro dipendente percepiti nell'anno per le prestazioni di lavoro rese nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione, ivi comprese le mance, anche se derivanti da rapporti di lavoro intercorsi con datori di lavoro diversi;
- rappresenta una franchigia, con la conseguenza che, in caso di superamento dello stesso, solo la parte delle mance eccedente il suddetto limite deve essere assoggettata a tassazione ordinaria.

Rispetto al limite in oggetto, risulta evidente che il sostituto d'imposta dovrà tenerlo costantemente monitorato nel corso dell'anno e solo al termine del periodo d'imposta sarà nelle condizioni di quantificarlo in via definitiva.

### ESEMPIO

Lavoratore, in possesso dei requisiti soggettivi richiesti, che ha conseguito:

- **nel 2022**, redditi di lavoro dipendente (anche in settori diversi da quello turistico alberghiero e della ristorazione) per un importo complessivo **non superiore a euro 50.000**;
- **nel 2023**:
  - reddito di lavoro dipendente maturato nel settore turistico pari a euro 45.000, di cui euro 15.000 per mance,
  - reddito di lavoro dipendente relativo a un settore diverso da quello turistico alberghiero e della ristorazione pari a euro 10.000.

Il sostituto d'imposta assoggetta le mance, pari complessivamente a euro 15.000:

- per un importo di euro 11.250 (= euro 45.000 x 25%), ad imposta sostitutiva nella misura del 5%;
- per un importo di euro 3.750 (= euro 15.000 – euro 11.250) a tassazione ordinaria.

### ADEMPIMENTI PER DATORE DI LAVORO E LAVORATORE

L'ultimo aspetto preso in considerazione dall'Agenzia riguarda gli adempimenti in capo al sostituto d'imposta e al lavoratore.

#### Sostituto d'imposta

Partendo dal presupposto che il regime di tassazione sostitutiva è il regime naturale di tassazione delle mance (elargite attraverso mezzi di pagamento elettronici ovvero in denaro), il sostituto d'imposta, previa verifica del rispetto del limite di euro 50.000 di reddito di lavoro dipendente conseguito dal lavoratore nel precedente periodo d'imposta, applica la tassazione sostitutiva del 5%.

Se il sostituto d'imposta in questione è stato l'unico datore di lavoro ad aver rilasciato la CU per l'anno precedente, applica automaticamente l'imposta sostitutiva. In caso contrario, l'applicazione dell'imposta sostitutiva avverrà a condizione che il lavoratore attesti per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nell'anno precedente.

A tale proposito, si evidenzia che il sostituto d'imposta, specie in caso di rapporti di lavoro di durata annuale, potrebbe non essere a conoscenza di eventuali ulteriori rapporti intrattenuti dal medesimo lavoratore nel corso del periodo d'imposta precedente. Per avere indicazioni in tal senso, cautelativamente, dovrebbe comunque sempre fare una richiesta specifica al lavoratore.

Nel caso in cui il datore di lavoro accerti successivamente all'erogazione delle mance la sussistenza delle condizioni per l'agevolazione, lo stesso può applicare l'imposta sostitutiva e recuperare le maggiori ritenute operate con la prima retribuzione utile, senza attendere le operazioni di conguaglio.

Il versamento dell'imposta sostitutiva avviene mediante Mod. F24, utilizzando il codice tributo 1067 (cfr Aggiornamento AP n. 106/2023).

Qualora il sostituto d'imposta rilevi che la tassazione sostitutiva è meno vantaggiosa per il lavoratore, anche in assenza di rinuncia da parte di quest'ultimo, può applicare la tassazione ordinaria, portandone a conoscenza il lavoratore stesso.

L'Agenzia anticipa che il sostituto dovrà indicare separatamente nella CU:

- sia le mance assoggettate a imposta ordinaria sia quelle assoggettate a imposta sostitutiva,
- l'importo dell'imposta sostitutiva trattenuto sulle somme erogate al lavoratore.

#### Lavoratore

Da parte sua, il lavoratore, invece, è tenuto a comunicare al sostituto d'imposta:

- l'insussistenza del diritto ad avvalersi del regime sostitutivo nell'ipotesi in cui, nell'anno precedente, abbia conseguito redditi di lavoro dipendente d'importo superiore a euro 50.000, ovviamente se conseguiti presso datori di lavoro diversi;
- ai fini della verifica del rispetto del limite annuale delle mance agevolabili (pari al 25% del reddito percepito nell'anno per le prestazioni di lavoro rese nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione), l'importo del reddito percepito per le prestazioni di lavoro rese nel settore turistico-alberghiero e della ristorazione presso altri datori di lavoro e delle eventuali mance assoggettate a imposta sostitutiva dagli stessi.

Il lavoratore, inoltre, può comunicare al proprio datore di lavoro l'eventuale rinuncia al regime agevolato. Al riguardo, nel silenzio della norma, la rinuncia può essere manifestata e acquisita dal datore di lavoro, senza particolari modalità operative, fermo restando l'obbligo della forma scritta. A fronte di tale rinuncia, l'intero ammontare delle mance, erogate nel periodo d'imposta, concorre ordinariamente alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

In tali ipotesi, il sostituto deve comunque indicare separatamente nella CU le mance percepite dal lavoratore assoggettate a tassazione ordinaria e la parte di queste teoricamente assoggettabili a imposizione sostitutiva, per la quale l'agevolazione non sia stata applicata a fronte della rinuncia espressa del contribuente o per altre cause.

Qualora sia stata applicata l'imposta sostitutiva in assenza dei presupposti richiesti e non sia più possibile per il sostituto d'imposta effettuare il conguaglio, il lavoratore deve far concorrere al reddito di lavoro dipendente da assoggettare a tassazione ordinaria, nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta in cui le somme sono state percepite, le somme ricevute a titolo di mance.

Resta ferma la possibilità per il lavoratore di utilizzare la dichiarazione dei redditi per applicare il regime che risulti per lui più favorevole. In particolare, lo stesso può assoggettare a tassazione ordinaria le somme in questione se il datore di lavoro ha applicato l'imposta sostitutiva o, viceversa, avvalersi dell'imposta sostitutiva se, pur sussistendone le condizioni, il datore di lavoro non vi abbia già provveduto.

#### Aspetti contabili

Da ultimo, l'Agenzia fornisce alcune precisazioni sul piano contabile. Nello specifico, viene chiarito che, ai fini IVA, le mance elargite a titolo di liberalità dalla clientela della struttura turistico-alberghiera o di ristorazione a favore dei dipendenti rappresentano movimentazioni finanziarie fuori campo IVA e, pertanto, non incrementano il volume d'affari del datore di lavoro. Conseguentemente, ai fini delle imposte dirette, le somme in esame non sono né ricavi né costi (per il personale) per il datore di lavoro.

È rimessa, infine, al datore di lavoro la valutazione circa le misure contabili e finanziarie idonee ad assicurare la rendicontazione separata delle somme corrisposte a titolo di mance.

Luino, 01.09.2023