

spronato l'amministrazione finanziaria a far tornare di attualità questo tema, cioè quale aliquota Iva bisogna applicare ai pranzi da asporto.

L'aliquota IVA della somministrazione

L'aliquota IVA da applicare nei ristoranti è quella agevolata del 10% forfettariamente per tutti i prodotti consumati, qualsiasi sia l'aliquota IVA di acquisto del singolo prodotto. Ciò è chiarito dall'art. 3, comma 2, punto 4 del D.P.R. n. 633/1972 dove viene indicato che la somministrazione di alimenti e bevande deve essere considerata come una prestazione di servizi. Mentre per individuare la giusta aliquota si deve fare riferimento alla tabella A parte III punto n. 121, allegata al D.P.R. n. 633/1972.

L'aliquota IVA della cessione dei piatti di asporto

Per la ristorazione con preparazione di cibi da asporto non esiste un passaggio della normativa che spieghi esplicitamente a quale aliquota IVA si debba fare riferimento, ma si deve arrivare all'obiettivo attraverso un ragionamento. Il ragionamento in sé non è poi così semplice e lineare, tanto è vero che anche l'Amministrazione fiscale tedesca ha dovuto discutere la propria opinione con la Corte di Giustizia europea. Non dimentichiamo che l'IVA è un'imposta armonizzata a livello europeo, quindi le singole norme nazionali in materia devono essere conformi alla disciplina comunitaria.

Alcuni chiarimenti

Nell'affrontare questo tema ci si può imbattere in un ulteriore elemento di complicazione, cioè l'utilizzo del termine "piatto pronto" invece dell'utilizzo del termine "piatto da asporto". A parere dello scrivente i due termini indicano fiscalmente due cose diverse. Per meglio capire la differenza tra i due casi è opportuno analizzare i codici ATECO a cui fanno riferimento. I piatti pronti fanno parte delle attività manifatturiere, 10 industrie alimentari, ed 8 produzione di pasti e piatti preparati. Invece la preparazione di cibi da asporto li troviamo nelle attività dei servizi di alloggio e ristorazione, 56 attività di ristorazione, 1 ristoranti e attività di ristorazione mobile. Con il codice 56.10.20 troviamo "Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto". Perché è importante chiarire la differenza tra piatto pronto e cibo da asporto, in quanto per la normativa italiana il piatto pronto è sottoposto all'aliquota IVA del 22 %. Mentre i cibi da asporto scontano l'IVA del prodotto da cui è composto, carne o pesce o verdura.

Esempio

Piatto pronto IVA 22%

Studio Ramuglia Informa

Preparazione e vendita cibi da asporto **IVA del prodotto da cui derivano**

Un altro chiarimento necessario anche per far capire quanto sia difficile l'argomento, riguarda l'aliquota IVA applicabile all'acqua minerale e alla birra. In base a quanto scritto dall'Agenzia delle Entrate nella consulenza giuridica n. 954-59/2017 fornita all'Associazione Unionbirrai, riguardo la giusta aliquota IVA da applicare alla vendita di birra, l'art. 5 comma 3 del D.L. n. 261/1990 ha trasformato l'aliquota IVA di riferimento della birra al 19%, che oggi a causa dei diversi aumenti previsti dalla legge è passata al 22%. L'Amministrazione finanziaria precisa che la presenza, ancora oggi, della birra alla parte III, n. 82 della Tabella A allegata al D.P.R. n. 633/1972 è stata superata, dalla norma successiva e quindi praticamente abrogata poiché il legislatore ha “abrogato implicitamente” la vecchia aliquota ridotta.

A dimostrazione che comunque questo tema è molto delicato e controverso, per quanto riguarda invece l'acqua, inserita al n. 81 della parte III, Tabella A, ci preme ricordare la recentissima sentenza della CTR Emilia Romagna n. 1545/2019, in cui il collegio emiliano proseguendo il solco tracciato dalla sentenza della CTP di Bologna n. 1232/2016, ribadisce che il D.L. n. 261/1990, art. 5, comma 3 e il D.Lgs. n. 176/2011 hanno aumentato l'aliquota IVA solo delle acque minerali e delle acque di sorgente, mentre l'acqua potabile normale continua a scontare l'aliquota agevolata del 10%. Invece per l'Agenzia delle Entrate l'aliquota agevolata del 10% era da applicare solo per gli enti gestori della rete idrica pubblica (risoluzione n. 11/2014). Non dimentichiamo che oggi molti pubblici esercizi, attraverso gli impianti di spillatura utilizzano l'acqua potabile. Desideriamo anche sollecitare l'attenzione sul fatto di come un elemento così semplice come l'acqua, potrebbe portare con sé diversi fattori di indeterminatezza riguardo l'aliquota Iva da applicare.

Somministrazione di alimenti e bevande

IVA agevolata al 10%

Preparazione di cibi da asporto

IVA relativa ai singoli prodotti

La posizione della Corte di Giustizia europea

Con la sentenza del 10 marzo 2011 dei procedimenti riuniti C-497/09, C-499/09, C-501/09 e C-502/09 la Corte di Giustizia europea ha preso posizione riguardo diversi casi di consumo di cibi da asporto, regolando e definendo il giusto calcolo dell'Iva. I casi analizzati riguardano aspetti diversi:

Studio Ramuglia Informa

- C-497/09 vendita durante mercati settimanali in chioschi bar, con area protetta per consumo in loco, di piatti preparati di salsicce e patatine;
- C-499/09 sala cinematografica che vende popcorn, dolci e tortilla chips da consumarsi nel cinema o nel foyer;
- C-501/09 stand di ristorazione, anche con grigliate, dove si potevano consumare, salsicce al curry, salsicce alla griglia, patatine fritte, hot dog, etc.;
- C-502/09 servizio di catering, con fornitura di piatti ordinati dai clienti ed eventualmente, sempre su richiesta dei clienti, fornitura aggiuntiva di piatti, stoviglie, tavoli e personale di servizio.

In tutti questi casi gli imprenditori avevano applicato l'IVA ridotta come somministrazione di alimenti e bevande, vista quale prestazione di servizio, mentre per l'Amministrazione finanziaria tedesca era semplice cessione di beni e quindi sottoposta all'aliquota IVA normale. La disputa riguardava il fatto se l'attività fosse da considerare come prestazione di servizio o come cessione di beni alimentari.

La Corte europea ha definito i primi tre casi come cessione di beni, in quanto l'eventuale fornitura di servizio presente è solamente residuale. Secondo la Corte, perché ci si trovi di fronte ad una fornitura di servizi è necessario che gli elementi di prestazione di servizi siano predominanti. Infatti nel caso della società di catering l'attività è da considerarsi di prestazione di servizio se è presente la parte aggiuntiva di fornitura di tavoli, stoviglie e personale di servizio. Mentre si è di fronte ad una semplice cessione di beni se la società di catering si limita a fornire dei pasti all'interno di contenitori.

Veniva poi richiesto alla Corte se i beni ceduti potevano essere considerati dei prodotti alimentari, la Corte ha risposto positivamente chiarendo che vanno considerati prodotti alimentari anche quelli cotti in quanto servono per il nutrimento.

Per la Corte europea una prestazione deve essere considerata accessoria a una principale quando per la clientela non costituisce un fine a se stante, bensì il mezzo per fruire al meglio del servizio principale.

Ulteriore precisazione

Nella risoluzione n. 103 del 17 novembre 2016 l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che la somministrazione di alimenti e bevande è caratterizzata dalla commistione tra “prestazioni di dare” e “prestazioni di fare”. Mentre nella cessione di alimenti per asporto sono considerate come cessione di beni poiché è prevalente l'obbligo di dare.

Per questo motivo nella somministrazione di beni come attività di servizio si applica l'IVA agevolata del 10%, come previsto dalla normativa.

Mentre nella somministrazione di alimenti e bevande da asporto, essendo prevalente l'aspetto di cessione di beni, ogni prodotto venduto deve avere la propria aliquota IVA. Ad esempio se vendo pizza e birra, la pizza avrà l'IVA del 10% mentre la birra avrà l'IVA del 22%.

Somministrazione di alimenti e bevande commistione tra “prestazioni di dare” e “prestazioni di fare”

La cessione di alimenti per asporto sono considerate come cessione di beni poiché è prevalente l'obbligo di dare

ESEMPIO

Per le società di catering l'attività è da considerarsi di prestazione di servizio se è presente la parte aggiuntiva di fornitura di tavoli, stoviglie e personale di servizio.

Invece si è di fronte ad una semplice cessione di beni se la società di catering si limita a fornire dei pasti all'interno di contenitori.

Conclusioni

Nel settore della somministrazione di alimenti e bevande bisogna sempre definire in modo chiaro a quale tipo di prestazione ci troviamo davanti per poter identificare in modo preciso quale aliquota IVA applicare.

Per la Corte di Giustizia europea nell'attività di vendita di cibi da asporto ci si trova di fronte ad una prestazione di dare, per cui l'aliquota Iva da applicare alle vendite è quella riferita all'acquisto del singolo prodotto, a meno che la legge IVA preveda dei casi specifici di trasformazione del prodotto che comporti il cambio dell'aliquota IVA applicabile.

Se invece ci troviamo davanti ad una commistione tra prestazione di fare e prestazione di dare, in cui comunque la prestazione di fare è prevalente, allora ci troviamo davanti ad un caso di prestazione di servizio e quindi si può applicare l'aliquota IVA agevolata del 10% a tutti i prodotti venduti. Ad esempio tra le prestazioni di fare la Corte di Giustizia europea annovera anche la creatività nella lavorazione delle pietanze e nella loro presentazione, mentre l'eventuale trasporto non viene riconosciuto come servizio importante.

Per la Corte di Giustizia europea anche il consumo in loco può non scontare l'IVA agevolata del 10%, infatti considera come cessione di prodotti alimentari la vendita di cibi effettuata da uno chiosco bar che mette a disposizione dei clienti un'area protetta per consumo in loco, qualora da un esame qualitativo dell'operazione nel suo complesso, risulti che gli elementi di prestazioni di servizi che precedono e accompagnano la fornitura dei cibi non sono preponderanti.

Vi sono ancora molti aspetti che è importante chiarire, per permettere ai contribuenti di lavorare con serenità, auspichiamo quindi che l'Agenzia delle Entrate, dopo il principio di diritto emanato a febbraio, si esprima a breve per chiarire tutti i punti ancora non ben definiti sull'argomento.