

Rispondendo ad uno specifico interpello, con la Risposta 14.12.2020, n. 581 l'Agenzia delle Entrate si è recentemente espressa in merito al trattamento IVA applicabile alle operazioni di asporto di cibo / bevande da parte degli operatori della ristorazione che, come noto, hanno registrato un significativo incremento a seguito della situazione creatasi a seguito dell'emergenza COVID-19.

In particolare nella citata Risposta n. 581 l'Agenzia fornisce chiarimenti in merito all'applicabilità dell'aliquota IVA ridotta del 10% prevista per la "somministrazione di alimenti e bevande" dal n. 121), Tabella A, Parte III, DPR n. 633/72.

PRESTAZIONE DI SERVIZI O CESSIONE DI BENI?

Per individuare il trattamento IVA applicabile alle operazioni in esame, l'Agenzia rammenta innanzitutto che, come chiarito dal Principio di diritto 22.2.2019, n. 9, **occorre distinguere la somministrazione di alimenti e bevande dalla cessione dei medesimi beni** in quanto:

- la **somministrazione di alimenti e bevande** è inquadrata nell'ambito delle **prestazioni di servizi** dall'art. 3, comma 2, n. 4), DPR n. 633/72 ed è caratterizzata dalla commistione di "prestazioni di dare" e "prestazioni di fare";
- le **vendite di beni da asporto** sono considerate a tutti gli effetti **cessioni di beni**, in virtù di un prevalente obbligo "di dare" (come ribadito anche nella Risoluzione 17.11.2016, n. 103/E).

Conseguentemente:

- la "somministrazione di alimenti e bevande" è assoggettata all'aliquota IVA ridotta del 10% ai sensi del n. 121), Tabella A, Parte III, DPR n. 633/72;
- alla "cessione di alimenti e bevande" va applicata l'aliquota IVA prevista per la singola tipologia di bene venduto.

A tal fine la stessa Agenzia richiama:

- l'orientamento espresso dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza 10.3.2011, relativa alle cause riunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 e C-502/09, nella quale:



*"la Corte ha giudicato l'operazione di ristorazione come una **prestazione di servizi solo se** caratterizzata da una serie di elementi e di atti, dei quali **la cessione di cibi rappresenta soltanto una parte e nel cui ambito risultano predominanti ampiamente i servizi**, diversamente dal caso di un'operazione di mera cessione avente ad oggetto alimenti da asportare non accompagnata da servizi volti a rendere più piacevole il consumo in loco in un ambiente adeguato";*

- l'art. 6 del Regolamento UE n. 282/2011, in base al quale:
 - la ristorazione e il catering sono prestazioni di servizi di cui la cessione costituisce solo una parte. In particolare il citato art. 6 dispone che dette prestazioni



"consistono nella fornitura di cibi o bevande preparati o non preparati o di entrambi, destinati al consumo umano, accompagnata da servizi di supporto sufficienti a permetterne il consumo immediato. La fornitura di cibi o bevande o di entrambi costituisce solo una componente dell'insieme in cui i servizi prevalgono. Nel caso della ristorazione tali servizi sono prestati nei locali del prestatore, mentre nel caso del catering i servizi sono prestati in locali diversi da quelli del prestatore";

- **la fornitura di cibi o bevande preparati o non preparati** o di entrambi, compreso o meno il trasporto ma senza altri servizi di supporto, **non è considerata un servizio di ristorazione o di catering** (definiti al punto precedente).



Da quanto sopra deriva pertanto che, **la sola fornitura di cibi / bevande effettuata da parte di un esercente l'attività di ristorante / nell'ambito dei servizi di ristorazione** deve essere va considerata una **cessione di beni**.

RIPRODUZIONE VIETATA

In merito, nella Risposta n. 581 in esame, l'Agenzia precisa altresì che:

- la presenza di un servizio aggiuntivo, quale l'utilizzo di un'applicazione attraverso la quale ordinare i prodotti desiderati (con possibilità di effettuare variazioni sulla preparazione standard) e scegliere la modalità di ritiro e di pagamento, non consente di pervenire alla diversa qualificazione dell'operazione come una somministrazione di alimenti e bevande.

Si evidenzia che già il Regolamento UE sopra citato non ritiene il trasposto un servizio aggiuntivo che permette di definire diversamente l'operazione;

- la componente "servizio" attribuibile allo svolgimento del lavoro umano necessario per la preparazione dei cibi e delle bevande non costituisce l'elemento preponderante dell'operazione e non può, di per sé, conferire il carattere di prestazione di servizi all'operazione.

Di fatto risulta determinante il "consumo" presso il ristorante, in assenza del quale non è possibile considerare l'operazione una prestazione di servizi.

La questione della qualificazione delle operazioni in esame è attualmente oggetto della causa C-703/19 presso la Corte di Giustizia UE per la quale in data 12.11.2020 sono state presentate le conclusioni dell'Avvocato Generale. La soluzione è quindi rimessa alla sentenza dei Giudici comunitari.

ALIQUOTA IVA APPLICABILE

La circostanza che l'asporto di cibi e bevande rappresenti una cessione di beni comporta che:

- **non** è applicabile l'aliquota IVA ridotta del 10% prevista dal citato **n. 121**), in quanto riservata alle sole prestazioni di "*somministrazioni di alimenti e bevande, effettuate anche mediante distributori automatici; prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto forniture o somministrazioni di alimenti e bevande*";
- va applicata l'**aliquota IVA propria del bene oggetto della cessione**.



A tal fine si evidenzia che l'Agenzia nella Risposta n. 581 in esame specifica che "*le cessioni degli alimenti e delle bevande devono essere **valutate separatamente** ... e assoggettate ciascuna all'aliquota propria (ridotta o ordinaria), **doendosi ... escludere che una delle cessioni di beni inserite nella confezione configuri un'operazione principale, agli effetti dell'IVA, rispetto alle altre cessioni***".

In altre parole, pertanto, non è possibile applicare l'art. 12, DPR n. 633/72 ai sensi del quale, individuato il bene oggetto della cessione principale, i restanti beni possono essere considerati accessori / di completamento e come tali assoggettati all'aliquota IVA prevista per la cessione del bene principale.

Così, ad esempio, in caso di asporto di un pasto composto da una pietanza a base di carne farcita, pane (panetteria ordinaria), timballo di verdure e mezzo litro di vino è necessario considerare i singoli beni e applicare la relativa aliquota. In particolare nel caso di specie si ritengono applicabili:

- l'aliquota IVA del 10% di cui al n. 80), Tabella A, Parte III, DPR n. 633/72, prevista per le "*preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove (v.d. ex 21.07)*", per la pietanza di carne farcita ed il timballo di verdure;
- l'aliquota IVA del 4% di cui al n. 15), Tabella A, Parte II, DPR n. 633/72 riservata a "*paste alimentari; crackers e fette biscottate; pane, biscotto di mare e altri prodotti della panetteria ordinaria anche contenenti ingredienti e sostanze ammessi dal titolo III della Legge 4 luglio 1967, n. 580, senza aggiunta di zuccheri, miele, uova o formaggio*", per il pane;
- l'aliquota IVA del 22% per il vino.

L'intervento dell'Agenzia delle Entrate appare "non allineato" con l'anticipazione fornita dal MEF nell'ambito della risposta dell'Interrogazione parlamentare 17.11.2020, n. 5-05007, in base alla quale poteva essere applicata l'aliquota IVA ridotta del 10% alle operazioni di asporto / a domicilio poste in essere dai ristoratori nell'attuale situazione emergenziale COVID-19.

■

RIPRODUZIONE VIETATA