



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017
N.RF089
INFO FLASH
La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione
www.redazionefiscale.it
Pag. 1 / 3

OGGETTO	SOMMINISTRAZIONE TRAMITE DISTRIBUTORI AUTOMATICI
RIFERIMENTI	D.LGS. 127/2015; D.L. 63/2013; L. 147/2013; R.M. 116/2016; R.M. 103/2016; R.M. 124/2000
CIRCOLARE DEL	16/05/2017

APPROVATE IN VIA DEFINITIVA LE MISURE A TUTELA DEL LAVORO AUTONOMO

Sintesi: la somministrazione di alimenti e bevande effettuata attraverso i distributori automatici è stata interessata da modifiche normative che hanno riguardato la disciplina Iva.

In particolare, l'acquisto da parte del datore di lavoro delle cialde:

- è soggetto ad aliquota del 10%, con indetraibilità dell'imposta
- anche nel caso in cui le stesse siano consegnate gratuitamente (o con rimborso del costo di acquisto) ai dipendenti o clienti, anche tramite l'utilizzo di chiavi o altri strumenti "ricaricabili).

L'art. 20 del D.L. 63/2013 ha disposto, con riferimento alla disciplina Iva applicabile alla somministrazione di alimenti e bevande effettuata tramite distributori automatici, il seguente trattamento fiscale:

- ➔ **l'abrogazione nella Tabella A, Parte II, all. DPR 633/72, del n. 38**, che riguardava l'aliquota Iva del 4% per la somministrazione effettuata tramite distributori collocati in stabilimenti, ospedali, case di cura, uffici, scuole, caserme e altri edifici destinati alla collettività;
- ➔ **la sostituzione nella Tabella A, Parte III, all. DPR 633/72, del n. 121**, che attiene all'aliquota Iva del 10% per la somministrazione effettuata anche mediante distributori automatici.



N.B.: la **collocazione del distributore automatico nei pubblici esercizi** rendeva applicabile l'aliquota Iva del 10% prevista per la somministrazione in sede fissa. La R.M. 351696/1982 ebbe modo di chiarire, oltre a quanto poc'anzi detto, anche che si rendeva applicabile l'aliquota Iva ordinaria alla somministrazione effettuata tramite distributori collocati in locali non aperti al pubblico.

La L. 147/2013, modificando il co. 3 dell'art. 20 del citato D.L. 63/2013, **ha previsto quanto segue:**

- la **modifica dell'aliquota Iva** si applica alle operazioni effettuate **a partire dal 01/01/2014**;
- con decorrenza dallo stesso anno 2014, i **prezzi** delle operazioni effettuate in attuazione dei contratti di somministrazione **possono essere rideterminati** in ossequio all'incremento dell'aliquota Iva.

ALiquota IVA	COLLOCAZIONE DEL DISTRIBUTORE AUTOMATICO		
	IN EDIFICI PER LA COLLETTIVITA'	IN PUBBLICI ESERCIZI	IN ALTRI LUOGHI
FINO AL 31/12/2013	4%	10%	22%
DAL 01/01/2014	10% (a prescindere dal luogo di installazione)		

Nota: Il regime Iva previsto per la **somministrazione di bevande tramite distributore automatico a capsule o cialde** richiede il rispetto di determinate condizioni.

La R.M. 124/2000, richiamata anche in un successivo documento di prassi, ha fornito i chiarimenti al riguardo precisando quanto segue:

ASPETTI	CONDIZIONI PER L'APPLICAZIONE DELL'ALiquOTA IVA 4% *
OGGETTIVI	Il funzionamento del distributore a cialde o capsule richiede il preventivo acquisto della cialda ed il suo successivo inserimento nel distributore per l'erogazione della bevanda
	Equiparazione degli apparecchi funzionanti a cialde o capsule agli altri distributori automatici
	Somministrazione in appositi luoghi di collocazione del distributore (stabilimenti, case di cura, uffici, scuole, ecc.) (*)
SOGGETTIVI	L'acquirente della capsula o cialda deve essere l'effettivo utilizzatore della stessa e, quindi, il consumatore finale
(*) Nota: - l'aliquota Iva del 4% (vigente fino al 31/12/2013) è considerata in commento della risoluzione - il riferimento ai luoghi va coordinato con le modifiche previste dal D.L. 63/2013.	

Il documento di prassi ha ulteriormente precisato che:

- ➔ i **passaggi intermedi delle capsule o cialde** comportano l'applicazione dell'Iva relativa al prodotto ceduto, in relazione alle cessioni effettuate nei confronti di soggetti diversi dal consumatore finale;
- ➔ le **cessioni delle capsule o cialde effettuate nei confronti di soggetti diversi dagli utilizzatori effettivi** non possono assumere la qualificazione giuridica di "somministrazione di alimenti e bevande" dal momento che il servizio di somministrazione della bevanda si verifica con la trasformazione della cialda o capsula in bevanda attraverso l'impiego del distributore.

La R.M. 103/2016, oltre a confermare il suo precedente orientamento, ha fornito delucidazioni in merito alla disciplina Iva applicabile alle somministrazioni effettuate verso:

- 1) **soggetti titolari di partita IVA**, che acquistano le capsule o cialde e sono "consumatori finali" (cioè sono i soggetti che trasformano la capsula o cialda in bevanda);
- 2) **soggetti privati** che acquistano le capsule o cialde in un momento successivo rispetto a quello in cui viene loro dato a noleggio o in comodato il distributore che eroga la bevanda.



Contratto di somministrazione di alimenti e bevande: collocato nell'ambito delle prestazioni di servizi (ex art. 3 c. 2 n. 4) DPR 633/1972), si caratterizza per la commistione di "prestazioni di dare" e "prestazioni di fare". Tali ultime prestazioni costituiscono l'elemento distintivo delle prestazioni di somministrazione rispetto alle vendite di beni da asporto, che costituiscono, in virtù della prevalenza dell'obbligo di fare, cessioni di beni.

Con riferimento ai chiarimenti richiesti per le fattispecie sopra esposte l'Agenzia ha disposto che:

- **l'acquisto di cialde o capsule da parte del soggetto passivo Iva** che lo stesso destina all'utilizzo proprio o dei collaboratori
- **è soggetto ad aliquota Iva del 10%**, fermo restando l'indetraibilità dell'Iva sull'acquisto delle cialde in capo allo stesso.



Nota: in tal senso si è espressa la **DRE della Valle D'Aosta (Nota del 10 febbraio 2005)** che, nel rispondere ad un quesito simile, ha previsto che la somministrazione di bevande tramite distributori automatici concessi in godimento a imprese/professionisti che li pongono a disposizione di dipendenti e/o clienti, è soggetta all'aliquota Iva del 10% a condizione che l'azienda o professionista successivamente all'acquisto delle cialde o capsule le metta nella disponibilità degli anzidetti soggetti in maniera gratuita o in cambio del mero rimborso del costo vivo sostenuto. In tal modo non si verifica il passaggio intermedio, consistente nella cessione di beni e somministrazione di alimenti e bevande, essendo il soggetto passivo Iva equiparato al consumatore finale. Diversamente, l'aliquota Iva agevolata non trova applicazione.

Si potrebbe citare come caso che esula dall'aliquota Iva del 10% quello della cessione dall'impresa detentrica del distributore ad un soggetto Iva; in questo caso l'operazione è qualificata come cessione, cui va applicata l'aliquota Iva propria di ciascun prodotto, e non come prestazione.

A delineare il diverso trattamento Iva è anche la tipologia contrattuale del rapporto sottostante tra le parti. Infatti, si possono avere i seguenti contratti:

→ **il soggetto Iva acquista dal gestore beni e bevande che saranno oggetto di successiva somministrazione tramite i distributori;**

In questo caso, si verifica **l'operazione di cessione di beni**, che richiede l'applicazione dell'aliquota Iva propria di ciascun bene ceduto, **e la successiva somministrazione** degli stessi a dipendenti e clienti, che, invece, è soggetta all'aliquota Iva del 10% per effetto dell'assimilazione operata dall'art. 3, co. 2, del DPR 633/1972, dell'operazione alle prestazioni di servizi.

→ **Il gestore dei distributori provvede, dopo la collocazione, alla gestione dei stessi tramite rifornimento, manutenzione e riscossione dei relativi corrispettivi.**

In tale caso, poiché la **somministrazione viene effettuata direttamente verso i consumatori finali** (che sono i dipendenti e clienti del soggetto Iva presso cui sono collocati i distributori), si rende applicabile l'Iva al 10% in quanto l'azienda ospitante i distributori è totalmente estranea allo schema contrattuale.

L'Agenzia delle Entrate, nel rispondere ad un quesito posto da Confindustria della Toscana, ha qualificato come somministrazione di alimenti e bevande, con relativa applicazione dell'aliquota Iva del 10%, il **servizio di erogazione di bevande, tramite distributori semiautomatici collocati nei locali dell'impresa**, ai consumatori finali in maniera gratuita che a tal fine non devono munirsi di tessera o chiave prepagata o gettoni.

Il contratto di appalto sottostante prevede l'installazione, la manutenzione e il rifornimento dei distributori, il cui corrispettivo è stabilito in misura fissa. L'Agenzia, nel confermare la soluzione prospettata dall'istante, ha ritenuto applicabile l'aliquota agevolata per i seguenti motivi:

- la prestazione resa tramite il distributore semiautomatico comprende gli obblighi di dare e di fare che sono gli elementi che caratterizzano il contratto di somministrazione di alimenti e bevande
- l'erogazione delle bevande, per effetto della trasformazione della materia in prodotto finito, determina la prevalenza della prestazione di fare su quella di dare.