

IVA

L'aliquota IVA ridotta per i distributori automatici a cialde o capsule

di **Marco Peirola**

Sino al 31 dicembre 2013, ai distributori automatici di bevande a capsule o a cialde si applicava l'**aliquota IVA ridotta del 4%** prevista dal [n. 38\) della Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972](#), a condizione che il luogo di somministrazione fosse collocato ***“in stabilimenti, ospedali, case di cura, uffici e scuole, caserme e altri edifici destinati a collettività”***. L'aliquota agevolata non era, invece, applicabile nell'ipotesi in cui i distributori automatici fossero collocati in **pubblici esercizi**, trovando in tal caso applicazione l'aliquota prevista per le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate nei suddetti locali, fissata al **10%** dal [n. 121\) della Tabella A, Parte III, allegata allo stesso D.P.R. n. 633/1972](#) (R.M. 9 dicembre 1982, n. 351696).

Con riferimento ai suddetti distributori automatici, l'Amministrazione finanziaria è successivamente intervenuta al fine di precisare che l'aliquota ridotta del 4% presuppone che l'acquirente della cialda o della capsula ne sia l'effettivo utilizzatore, ossia il **consumatore finale della bevanda erogata**. Di conseguenza, qualora *“le capsule/cialde in parola siano oggetto di passaggi intermedi l'aliquota applicabile, in relazione alle cessioni effettuate nei confronti di soggetti diversi dal consumatore finale, sarà quella propria del particolare prodotto ceduto”* ([R.M. 1° agosto 2000, n. 124/E](#)). In tal caso, infatti, le cessioni delle capsule/cialde *“non possono essere giuridicamente qualificate come «somministrazioni di alimenti e bevande» atteso che il servizio di somministrazione della bevanda si concretizza solo nella fase in cui il procedimento meccanico, realizzato attraverso il distributore automatico, determina la trasformazione della cialda/capsula in una bevanda”*.

Dal 1° gennaio 2014, il citato [n. 38\) della Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972](#) è stato abrogato ad opera del D.L. n. 63/2013, che ha anche modificato il [n. 121\) della Tabella A, Parte III](#), sicché attualmente la somministrazione di alimenti e bevande tramite distributori automatici è soggetta a IVA con l'aliquota ridotta del 10% **a prescindere dal luogo in cui i medesimi sono collocati**.

Nonostante il passaggio dall'aliquota del 4% a quella del 10%, l'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione 103/E/2016](#), ha ribadito che l'aliquota ridotta può essere legittimamente applicata solo nel caso in cui l'acquirente della capsula/cialda sia l'**effettivo utilizzatore** della stessa, in qualità di **consumatore finale**. Nel caso, invece, di passaggi intermedi delle capsule/cialde, l'aliquota applicabile, in relazione alle cessioni effettuate nei confronti di soggetti diversi dal consumatore finale, rimane quella propria del particolare prodotto ceduto.

L'Agenzia ha però ulteriormente precisato che, nel *“caso particolare del datore di lavoro che acquista una partita di cialde per l'utilizzo proprio o dei collaboratori, si applica, invece, l'aliquota agevolata fermo restando l'indetraibilità sull'acquisto delle cialde in capo allo stesso”*. Nello stesso documento di prassi, è stato anche chiarito il trattamento impositivo applicabile alla cessione di capsule/cialde, verso soggetti privati, successivamente alla consegna del distributore che eroga la bevanda. In tale ipotesi, l'aliquota del 10% è applicabile *“solo quando la cessione di dette capsule o cialde viene effettuata nei confronti di clienti che utilizzano distributori a capsule o cialde concessi loro a noleggio o in comodato gratuito dalla stessa società-fornitrice: è necessario, cioè, che il contratto di comodato o noleggio e le fatture relative alla fornitura di capsule o cialde siano intestati alla stessa persona”*.

Anche se l'Agenzia non l'ha specificato espressamente, è dato ritenere che la messa a disposizione delle cialde/capsule a favore dei dipendenti, collaboratori, clienti, ecc. **non configuri un “passaggio intermedio”**, idoneo a precludere l'applicazione dell'aliquota ridotta, a condizione che avvenga **gratuitamente o in cambio del mero rimborso del costo vivo** sostenuto dall'impresa o dallo studio professionale. In questa evenienza, infatti, non si crea un passaggio intermedio, per cui il soggetto che acquista le cialde/capsule per metterle a disposizione gratuitamente o in cambio del mero rimborso del costo vivo sostenuto è da intendersi come consumatore finale. Di conseguenza, il successivo passaggio delle cialde/capsule a coloro che ne usufruiranno non costituisce un'operazione rilevante ai fini IVA, ma una **semplice modalità di consumo fiscalmente irrilevante**.

In questo senso si è espressa la D.R.E. della Valle d'Aosta con la nota n. 902-1217/2005 del 10 febbraio 2005, concludendo che se l'impresa o lo studio professionale si fa corrispondere somme superiori al limite del costo vivo sostenuto, l'aliquota non può più essere quella ridotta; in questo caso, infatti, l'applicazione dell'aliquota ridotta è esclusa in quanto sussiste un passaggio intermedio rilevante ai fini IVA. Allo stesso modo, l'aliquota agevolata non trova applicazione se l'impresa operante nella distribuzione automatica **cede le capsule/cialde ad un piccolo commerciante** che, a sua volta, provvede a rifornire l'impresa o lo studio professionale, laddove avviene il consumo. Anche in questa ipotesi l'aliquota ridotta è esclusa in quanto sussiste un passaggio intermedio rilevante ai fini IVA.

Si ricorda, infine, che l'[articolo 2, comma 1, lett. g\), del D.P.R. n. 696/1996](#) esclude *“le cessioni e le prestazioni effettuate mediante apparecchi automatici, funzionanti a gettone o a moneta”* dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante il rilascio della ricevuta o dello scontrino fiscale. In base all'[articolo 22, comma 1, n. 1\), del D.P.R. n. 633/1972](#), tali cessioni non sono neppure soggette all'obbligo di emissione della fattura, a meno che il cliente non richieda espressamente il rilascio della fattura non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

