



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 06 giugno 2008

OGGETTO: Istanza di interpello - ALFA Spa - Articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212). Registrazione dei corrispettivi – Articolo 24 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Con l'interpello di cui in oggetto - concernente l'esatta applicazione dell'articolo 24 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 - è stato esposto il seguente

QUESITO

Il signor X, in qualità di presidente del Consiglio di Amministrazione della società ALFA Spa, chiede chiarimenti in ordine alla corretta procedura da seguire per la registrazione dei corrispettivi conseguiti a fronte della somministrazione di alimenti e bevande in mense scolastiche nei confronti di soci pubblici.

Preliminarmente, viene rappresentato che la società istante è interamente a partecipazione pubblica avendo come soci il comune A, il comune B, il comune C, il comune D e l'istituto E.

L'attività della società è quella di effettuare, in base ad apposita convenzione di servizio intercorrente tra la stessa ed i soci pubblici, la somministrazione di cibi e bevande in mense scolastiche (scuole nido, infanzia, primarie e secondarie di primo grado) nei confronti degli stessi soci pubblici, e, in via residuale, la ristorazione, a mezzo di appositi contratti, per soggetti privati non facenti parte della compagine sociale.

L'istante precisa di aver stipulato con soggetti terzi (esercenti, quali ad esempio farmacie), operanti nel comune B, una convenzione per l'effettuazione del servizio di ricarica di tesserini magnetici, denominati "KAPPA Card", a favore degli utenti delle mense scolastiche.

La "KAPPA Card" viene ricaricata, presso i negozi convenzionati, tramite accredito elettromagnetico, delle somme corrisposte in contanti, con addebito su carta e/o tramite bancomat.

Il negozio convenzionato provvede alla riscossione del denaro in nome e per conto della società ALFA Spa ed entro 24 ore trasmette, in via telematica o cartacea, i dati relativi alle somme incassate per le ricariche delle tessere.

Entro il decimo giorno del mese successivo, i corrispettivi incassati dall'esercente convenzionato vengono accreditati presso un conto corrente bancario intestato alla società ALFA Spa.

Per tale servizio, la società istante riconosce al negoziante convenzionato una commissione, così come sottoscritta tra le parti.

Per quanto concerne, invece, l'uso della "KAPPA Card" da parte del titolare, risulta dall'istanza che quest'ultimo, nel momento in cui si appresta ad usufruire del pasto presso la mensa scolastica, consegna al soggetto somministratore la tessera, al fine del relativo addebito elettromagnetico con diminuzione del credito residuo.

La società precisa, altresì, che attualmente utilizza, oltre al registro delle fatture emesse, anche due registri dei corrispettivi (uno denominato "centro Cottura di F"

l'altro "Villa G", per la residenza sanitaria per anziani di Villa G posta in B) e che si avvale della contabilità meccanizzata.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante è del parere che possa procedere alla annotazione dei corrispettivi derivanti dalle ricariche della KAPPA card, in un nuovo e diverso registro dei corrispettivi rispetto a quelli attualmente in uso, con un'unica registrazione giornaliera (iva inclusa), suddivisa per aliquota.

In particolare, l'istante, tenuto conto che si avvale della contabilità meccanizzata, ritiene corretto registrare il corrispettivo entro 60 giorni dalla data in cui il negozio convenzionato incassa, in suo nome e per suo conto, le somme per la ricarica della "KAPPA card".

Per rendere più chiare le modalità operative la società istante prospetta il seguente esempio.

Si ipotizzi che in data 20 ottobre 2007 lo scolaro paghi al farmacista convenzionato euro 104,00 al fine di ottenere una ricarica elettromagnetica di pari importo nella sua "KAPPA card". Da questo momento in poi lo scolaro potrà usufruire del servizio di erogazione pasti della società ALFA S.p.A. fino a concorrenza dell'importo accreditato.

Entro il giorno successivo (21 ottobre 2007) il farmacista convenzionato comunica alla società ALFA S.p.A. a mezzo software dedicato (o in caso di guasto del supporto telematico, in via cartacea) i corrispettivi incassati il giorno prima in nome e per conto della stessa società.

Entro il giorno 10 del mese successivo (10 novembre 2007) il farmacista convenzionato accredita il corrispettivo incassato il mese precedente di euro 104,00 nel conto corrente di destinazione intestato alla società ALFA S.p.A..

Successivamente, il farmacista convenzionato emette fattura nei confronti della società ALFA S.p.A. relativa alle commissioni ad esso spettanti per il servizio di tesoreria prestato.

Entro 60 giorni dal 20 ottobre 2007 la società ALFA S.p.A. provvede alla registrazione del corrispettivo relativo (104,00 euro complessivi, euro 100 imponibile + euro 4,00 Iva 4%).

In ogni caso, entro il 16 novembre 2007, la società ALFA S.p.A. provvede alla liquidazione dell'Iva relativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si rileva che, così come previsto dalla tabella A - Parte Seconda, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, punto 37, la "somministrazione di alimenti e bevande effettuate nelle mense aziendali ed interaziendali, nelle mense delle scuole di ogni ordine e grado, nonché nelle mense per indigenti anche se le somministrazioni sono eseguite sulla base di contratti di appalto o di apposite convenzioni" è soggetta all'aliquota agevolata del 4 per cento.

Limitatamente all'ipotesi in cui la "KAPPA card" venga utilizzata dal titolare, previa ricarica presso terzi, esclusivamente per la fruizione del servizio mensa all'interno dei plessi scolastici convenzionati, si è dell'avviso che tra il titolare della carta e la società che fornisce il servizio di ristorazione si configuri un rapporto sinallagmatico consistente nel pagamento di denaro a fronte della prestazione di uno specifico servizio.

Considerato che la ricarica delle tessere costituisce una modalità di pagamento anticipato delle somministrazioni di alimenti e bevande, il presupposto impositivo, ai sensi dell'articolo 6, terzo comma del d.P.R. n. 633 del 1972, si verifica al momento dell'effettuazione della ricarica.

Non sembra ostare a tale soluzione la circostanza secondo la quale l'accredito delle tessere e la relativa acquisizione delle somme (con successivo riversamento alla società istante) venga effettuata da un soggetto terzo (negoziario convenzionato).

Nel sistema delineato dall'istante sembra evincersi, infatti, che l'esercente (es. farmacista) è soggetto terzo rispetto al rapporto che si instaura tra la società istante (erogatrice della somministrazione di alimenti e bevande) e il cliente (fruitore), atteso che egli si limita a riscuotere i relativi incassi, per poi riversarli alla società istante.

Sulla base di tali considerazioni, si è dell'avviso che il rapporto tra l'esercente e la società istante integri un contratto di mandato all'incasso con rappresentanza, in forza del quale l'esercente (mandatario) agisce in nome e per conto della società istante (mandante), nella cui sfera giuridica ricadono tutti gli effetti del rapporto. Conseguentemente, il rapporto si instaura direttamente tra cliente e società erogatrice del servizio mentre l'esercente è esclusivamente lo strumento attuativo della politica commerciale prescelta.

Con riguardo all'obbligo di certificazione dei corrispettivi conseguiti si osserva che, l'articolo 2 del d.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696, nell'elencare le operazioni non soggette all'obbligo del rilascio del documento fiscale, alla lettera i) individua espressamente le "somministrazioni di alimenti e bevande rese in mense aziendali, interaziendali, scolastiche ed universitarie, nonché in mense popolari gestite direttamente da enti pubblici e da enti di assistenza e beneficenza".

Ne consegue, pertanto, che per la prestazione di servizi in esame ricorre l'esonero dall'obbligo di certificazione fiscale tramite scontrino o ricevuta fiscale, salvo il caso in cui l'utente non richieda l'emissione della fattura. In tale evenienza, il negozio convenzionato dovrà essere nelle condizioni di poter emettere fattura per conto della società istante, nel rispetto delle prescrizioni di cui all'articolo 21 del d.P.R. n. 633 del 1972.

Inoltre, si è dell'avviso che i soggetti terzi (negozi convenzionati) debbano, comunque, emettere un qualsiasi idoneo documento probante l'avvenuto incasso di somme in nome e per conto terzi, il cui riversamento alla società istante costituisce una mera movimentazione finanziaria e, come tale, non rilevante ai fini Iva.

Con riguardo agli obblighi di registrazione dei corrispettivi, l'istante, avvalendosi della contabilità meccanizzata, potrà annotare i corrispettivi ai sensi dell'articolo 24 del d.P.R. n. 633 del 1972, usufruendo dei più ampi termini previsti dall'articolo 1 del D.M. 11 agosto 1975, secondo cui: *"Le registrazioni di cui agli articoli 23, 24, 25 e 39 secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, qualora il contribuente utilizzi direttamente macchine elettrocontabili ovvero si avvalga, per la elaborazione dei dati, di centri elettrocontabili gestiti da terzi, possono essere eseguite entro sessanta giorni dalla data di effettuazione delle operazioni (...)"* fermo restando l'obbligo di tener conto, nelle liquidazioni periodiche di tutte le operazioni soggette a registrazione nel periodo cui le liquidazioni si riferiscono.

Così, ad esempio, un'operazione effettuata il 1° luglio potrà essere registrata entro 60 giorni, fermo restando l'obbligo di far confluire l'iva a debito nella liquidazione di periodo.

Infine, si precisa che il corrispettivo dovuto dalla società istante all'esercente convenzionato, per l'effettuazione del servizio di ricarica di tesserini magnetici, è

rilevante ai fini IVA ai sensi dell'articolo 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 con assoggettamento ad aliquota ordinaria.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.