ANCeSCAO
A.P.S.

Vademecum per l'attività di ristorazione

Somministrazione di pasti

A cura di
Dott.ssa Roberta Gaudenzi

Nota aggiornata al 3 giugno 2025

Indice

1 Premessa

Pag. 1

2 Autorizzazione per l'esercizio dell'attività di somministrazione di alimenti e bevande

Pag. 3

3 Obblighi relativi alla sicurezza degli alimenti - Manuale di autocontrollo (HACCP)

Pag. 6

4 Inquadramento tributario dell'attività di ristorazione

Pag. 8

5 Qualificazione dell'attività di ristorazione e riclassificazione nel rendiconto ETS

Pag. 12

6 Esempi di registrazione nella contabilità per cassa della Piattaforma ANCeSCAO

Pag. 13

Premessa

L'attività di somministrazione dei pasti (o, più semplicemente, di ristorazione) è un argomento molto delicato e dibattuto sul quale **si concentrano molti accertamenti, in particolare fiscali.**

Occorre innanzitutto fare chiarezza che **la somministrazione di alimenti e bevande è una cosa diversa dalla somministrazione dei pasti.**

La somministrazione di alimenti e bevande (per semplificazione, il servizio bar) individua quel servizio attraverso il quale con un'attività di assistenza si cedono, per il consumo sul posto, bevande e cibi che non hanno modificato la propria caratteristica organolettica attraverso un processo di cottura.

Rientrano nel servizio bar, quali esempio, la preparazione del caffè nella tazzina, la vendita della bibita aperta e servita nel bicchiere, la vendita di gelati, la vendita di panini farciti oppure di cibi precotti che hanno subito solo un processo di riscaldamento per il loro consumo.

La somministrazione di pasti, che di seguito sarà chiamata ristorazione, è invece la manipolazione dei cibi, i quali con la cottura mutano le proprie caratteristiche organolettiche (attività di manipolazione che può essere fatta in modo autonomo oppure rivolgendosi a un servizio catering) e che vengono serviti con assistenza e in locali attrezzati per il consumo.

Nella ristorazione, si parte da cibi elementari (esempio uova e farina) che subiscono un processo di manipolazione e di cottura per avere un cibo diverso (esempio la tagliatella emiliana destinata poi alla cottura per il suo consumo).

L'inquadramento tributario delle due attività, purché rivolte esclusivamente ad associati in possesso della tessera dell'Ente a cui l'associazione aderisce e che deve essere un Ente i cui fini assistenziali sono riconosciuti dal Ministero dell'Interno (come è ANCeSCAO) è esattamente l'opposto.

I proventi del servizio bar rivolto esclusivamente agli associati titolari di tessera sono considerati esentasse, sia ai fini delle imposte sui redditi, sia ai fini IVA (almeno fino al 31/12/2025 ai fini IVA, poi occorrerà verificare il nuovo inquadramento dal 01/01/2026), **mentre I PROVENTI DELLA RISTORAZIONE sono SEMPRE CONSIDERATI DI NATURA COMMERCIALE, sia che sia svolta in modo occasionale, sia che sia rivolta esclusivamente ad associati.**

La natura commerciale della ristorazione è esplicitamente prevista, sia dal TUIR – Testo Unico delle Imposte sui redditi - all'articolo 148 comma 4, sia dal DPR 633/72 art. 4 ai fini IVA. Queste norme contengono dal 1998 un elenco tassativo di attività che sono sempre considerate commerciali e fra queste c'è la ristorazione.

Questo significa che lo svolgimento di attività di ristorazione, sia in modo occasionale, sia in modo abituale, implichi di verificare il corretto inquadramento tributario, avendo chiaro che comunque sono incassi che hanno sempre una rilevanza fiscale, anche se si tratti di incassi derivanti esclusivamente da associati.

Un'ulteriore complicazione per un ETS regolarmente iscritto al RUNTS – Registro Unico Nazionale del Terzo Settore - derivante dall'esercizio di attività di ristorazione è che **tale attività è sempre qualificata come Attività Diversa ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. 117/2017 Codice del Terzo Settore – CTS** e dovrà trovare pertanto puntuale evidenza nel Bilancio dell'ETS redatto secondo gli schemi ministeriali.

La qualifica di Attività Diversa significa che gli incassi derivanti dall'attività di ristorazione, assieme agli altri eventuali incassi per Attività Diverse, NON devono superare i parametri ministeriali previsti dal Decreto Ministeriale n. 107/2021 per non rischiare la cancellazione dell'associazione dal RUNTS.

Autorizzazione per l'esercizio dell'attività di somministrazione di alimenti e bevande

L'esercizio di attività di **somministrazione di alimenti e bevande, come pure quella di somministrazione di pasti non è libera, ma è oggetto di specifica autorizzazione rilasciata da parte del Comune**, che è a sua volta subordinata alla verifica della conformità alle disposizioni igienico-urbanistiche da parte dell'Azienda USL competente.

Per le associazioni aderenti a un Ente i cui fini assistenziali sono riconosciuti dal Ministero dell'Interno come è ANCeSCAO è prevista l'agevolazione che il rilascio dell'autorizzazione per il servizio di somministrazione di alimenti e bevande per i propri associati non deve sottostare alla pianificazione commerciale prevista dal Comune per i pubblici esercizi.
L'autorizzazione per il servizio di somministrazione di alimenti e bevande consente di effettuare anche la somministrazione di pasti, sempre nel rispetto dei requisiti previsti dall'autorizzazione igienico-sanitaria.
La materia in ambito di somministrazione di alimenti e bevande è di competenza regionale e quindi occorre fare le opportune verifiche con il proprio Comune di competenza: solitamente l'autorizzazione viene rilasciata a tempo indeterminato senza una scadenza prefissata, fatte salve le verifiche in ordine al permanere dei requisiti soggettivi e oggettivi che possono essere attuate in ogni momento.
Tutte le variazioni alle autorizzazioni in corso (esempio cambio del Presidente intestatario dell'autorizzazione, modifica della disposizione dei locali e delle attrezzature, variazione della sede dell'associazione) vanno sempre tempestivamente comunicate al Comune di competenza.

Ulteriore semplificazione prevista per l'autorizzazione per il servizio di somministrazione di alimenti e bevande per i propri associati è che non viene richiesta in capo al Presidente l'iscrizione al cosiddetto REC che viene al contrario richiesta dal DPR 235/2001 solamente se l'attività di somministrazione è affidata in gestione a terzi. Il terzo in tal caso deve essere a tutti gli effetti un'entità di impresa commerciale con tutti gli adempimenti che comporta (oltre al REC, l'installazione del registratore di cassa fiscale, la partita IVA, ecc.).

I locali dell'associazione entro cui viene esercitata l'attività di somministrazione devono, inoltre, rispettare dei requisiti strutturali ai fini dei criteri di sorvegliabilità previsti dal decreto del Ministero dell'Interno n. 564/1992.

Innanzitutto, i locali devo essere idonei sotto il profilo igienico-sanitario e della destinazione d'uso per l'accesso e la permanenza degli associati. In sostanza, devono essere locali dotati di regolare certificato di agibilità, di adeguate strutture igieniche, privi di barriere architettoniche, provvisti delle uscite e dei dispositivi di sicurezza, ecc.

Ai fini dei criteri di sorvegliabilità, i locali in cui si somministrano alimenti o bevande devono essere ubicati all'interno della struttura adibita a sede dell'associazione e non devono avere accesso diretto da strade, piazze o altri luoghi pubblici.

Tutte le associazioni, all'esterno della struttura, non possono avere apposte insegne, targhe o altre indicazioni che pubblicizzano in qualsiasi forma le attività di somministrazione esercitate all'interno.

Può essere esposta un'insegna all'esterno dei locali esclusivamente per identificare la sede dell'associazione e riportarne solo la denominazione, l'eventuale logo e l'indicazione che l'accesso è riservato solo agli associati (e tale insegna è esentata dal pagamento dell'imposta di pubblicità).

Operativamente, per l'associazione che intende svolgere l'attività di somministrazione di alimenti e bevande a favore dei rispettivi associati presso la sede ove sono svolte le attività istituzionali, deve presentare al SUAP una SCIA - Segnalazione Certificata di Inizio Attività.

Nella SCIA il legale rappresentante deve dichiarare:

- che l'ente nazionale a cui aderisce ha finalità assistenziali riconosciute dal Ministero dell'Interno (condizione soddisfatta da ANCeSCAO), il tipo di attività di somministrazione, l'ubicazione e la superficie dei locali adibiti alla somministrazione;
- che l'associazione si trova nelle condizioni previste dall'articolo 148 (ex 111) del TUIR - Testo Unico delle Imposte sui Redditi (vale a dire che il proprio statuto contiene determinate clausole a cui sono subordinate le agevolazioni fiscali tipiche per le attività associative a pagamento, clausole che le associazioni aderenti ad ANCeSCAO sono tenute a prevedere nel proprio testo statutario dal 1998);
- che il locale, ove è esercitata la somministrazione, è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico-sanitaria e ai criteri di sicurezza stabiliti dal Ministero dell'Interno e, in particolare, di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia.

Alla SCIA deve essere allegata una copia semplice, non autenticata, dell'atto costitutivo o dello statuto. Per quanto riguarda i requisiti igienico-sanitari alimentari, deve essere presentata apposita notifica sanitaria direttamente al SUAP competente, il quale provvederà a inoltrarla all'Azienda USL.

Nel caso in cui un'associazione **priva di locali idonei per l'attività di ristorazione** volesse realizzare in modo occasionale tale attività a pagamento verso i propri associati facendo ricorso, ad esempio, a un catering per la preparazione dei pasti, deve assolutamente rivolgersi al proprio Comune per verificare la necessità della presentazione di una SCIA per un'autorizzazione temporanea.
Stessa SCIA per un'autorizzazione temporanea è in capo all'associazione che, in regola per la ristorazione in modo continuativo verso i propri associati, intendesse aprire il momento conviviale anche a non associati.

Obblighi relativi alla sicurezza degli alimenti - Manuale di autocontrollo (HACCP)

Secondo quanto previsto dal regolamento CE n. 852/2004 ciascuna realtà che si occupa di preparazione, produzione, confezionamento, e/o commercio e somministrazione di alimenti deve avere **un suo piano di autocontrollo, detto manuale HACCP.**

Il manuale descrive le modalità con cui vengono effettuate le preparazioni o il servizio all'interno dei locali, descrive tutti i processi di produzione e contiene indicazioni per prevenire e risolvere i rischi alimentari per ogni fase del processo di somministrazione.

Manuale HACCP

Il manuale HACCP è un documento che ogni associazione, che effettua ristorazione, deve possedere.
Il manuale descrive le modalità con cui vengono effettuate le preparazioni o il servizio all'interno dei locali, descrive tutti i processi di produzione e contiene indicazioni per prevenire e risolvere i rischi alimentari per ogni fase del processo di somministrazione. **Il Manuale HACCP serve a documentare le cautele che l'Operatore adotta per proteggere la salute degli associati e rispettare le norme di settore.**
La stesura del manuale va richiesta a un professionista prima di iniziare l'attività di ristorazione e/o somministrazione di cibi e bevande. Esistono anche forme semplificate di manuale HACCP per le realtà di piccole dimensioni: occorre informarsi se l'ASL competente prevede tale forma semplificata.

Corso HACCP

Il corso HACCP è una formazione obbligatoria per chi manipola gli alimenti e li mette in vendita; fornisce le conoscenze necessarie per garantire la sicurezza degli alimenti e prevenire i pericoli per la salute umana.

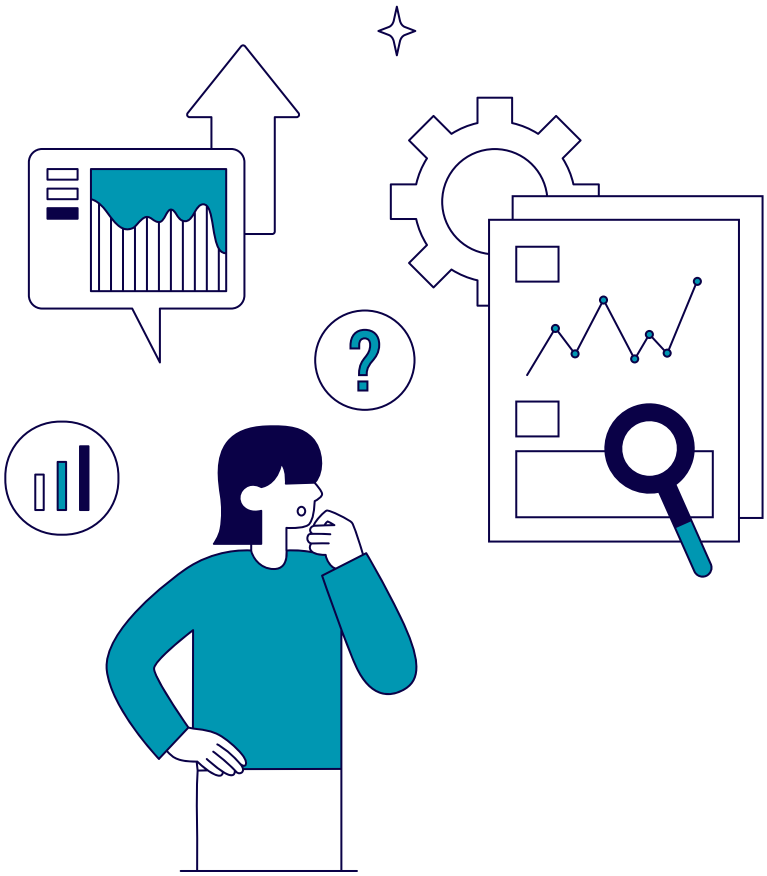
Chiunque, incluso il personale volontario, che ha a che fare con la ristorazione e/o somministrazione di cibi e bevande deve essere specificatamente formato e addestrato con dei corsi tenuti da soggetti idonei, che variano da regione a regione. È generalmente possibile trovare informazioni precise rivolgendosi alle ASL di competenza territoriale. A seguito del corso si ottiene **l'attestato HACCP** che serve a certificare che la persona che opera nel settore alimentare possiede le necessarie conoscenze e competenze in materia di sicurezza e igiene alimentare. Il corso deve essere periodicamente ripetuto (la validità dell'attestato di formazione per il personale alimentarista varia da regione a regione e solitamente tale validità è distinta fra attività di somministrazione di alimenti e bevande e attività di ristorazione).
La normativa ha concesso in mano alle regioni la possibilità di deroga all'obbligatorietà del possesso dell'attestato di formazione per il personale alimentarista nel caso di mero svolgimento di attività di somministrazione alimenti e bevande e pertanto è opportuno reperire le informazioni relative presso l'ASL competente.

Inquadramento tributario dell'attività di ristorazione

Come già espresso in premessa, **l'attività di ristorazione ha sempre rilevanza fiscale.** Lo prevede in modo esplicito fin dal 1998 sia il TUIR – Testo Unico delle Imposte sui redditi, sia dal DPR 633/72 ai fini IVA.

Questo significa che tale attività di ristorazione apre uno scenario di imposizione fiscale sia quando è svolta occasionalmente, sia quando è svolta abitualmente, come pure sia quando è svolta destinata esclusivamente ai propri associati, sia quando è svolta con accesso ai non associati.

Se l'associazione è titolare di solo codice fiscale e svolge al massimo 2/3 volte l'anno un'iniziativa di ristorazione a pagamento rivolta esclusivamente agli associati e non svolge qualsiasi altra attività commerciale durante l'anno, allora l'evento di ristorazione non richiede l'apertura della partita IVA e viene inquadrata fiscalmente come reddito diverso.



Il reddito diverso per la definizione dell'esistenza di un reddito imponibile da dichiarare si basa sulla regola tipica del reddito di impresa, vale a dire la differenza fra costi e ricavi. In tal caso, gli acquisti devono essere effettuati esclusivamente con fattura e deve esistere una documentazione dell'ammontare degli incassi (banalmente l'emissione di una ricevuta a ogni incasso dall'associato per il pasto), il tutto da riepilogare in un prospetto che evidenzi la differenza fra costi e ricavi e nel caso in cui i ricavi superino i costi, allora esisterà un reddito imponibile che verrà inserito nella dichiarazione dei redditi, da farsi nell'anno successivo, appunto fra i redditi diversi per la definizione del debito di imposta ai fini dei redditi che si verserà con modello F24 con le scadenze ordinarie delle dichiarazioni dei redditi (per questo adempimento l'associazione farà ricorso a un professionista).

Solo se la ristorazione occasionale porta a una perdita avendo costi superiori ai ricavi oppure a un reddito imponibile pari a zero (evento alquanto raro..) non si hanno obblighi di presentazione della dichiarazione dei redditi, ma la mera conservazione dei documenti contabili che dimostrino quel risultato economico.

L'Agenzia delle Entrate si espresse in modo chiaro già in una remota risposta pubblicata su FiscoOggi, la rivista quotidiana dell'Agenzia delle Entrate:

FiscoOggi

Pubblicata su *FiscoOggi.it* (http://www.nuovofiscooggi.it)

La Posta

Somministrazione occasionale di alimenti da parte di una Onlus

La somministrazione occasionale di alimenti da parte di un'associazione senza fine di lucro se rivolta solo agli associati può essere considerata attività non commerciale?
G. Gravina
Non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo, e le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo dell'erogante. Tuttavia, nel rispetto di quanto previsto nei commi 2 e 4 dell'articolo 148 del Tuir, la somministrazione di alimenti effettuata da un'associazione senza fine di lucro costituisce esercizio di attività commerciale a prescindere dal fatto che venga svolta nei confronti dei soli soci. Si precisa che i corrispettivi pagati all'associazione per le somministrazioni si configurano come redditi diversi.

risponde
Antonina Giordano
pubblicato Mercoledì, 21 Settembre 2011

Vai al link: https://www.fiscooggi.it/posta/somministrazione-occasionale-alimenti-parte-onlus

Qualora l'attività di ristorazione sia svolta in modo non occasionale, allora la rilevanza fiscale è anche ai fini IVA e l'associazione deve essere titolare di partita IVA.

L'apertura di partita IVA decreta l'obbligo di adottare dei regimi contabili per la gestione dei proventi dell'attività commerciale. Finora la prevalenza delle associazioni ha adottato un regime contabile forfetario, valido sia ai fini IVA, sia ai fini delle imposte sui redditi ai sensi della Legge 398/91 in virtù delle numerose agevolazioni e semplificazioni che prevede.

Tale regime forfetario è dedicato in modo specifico alle associazioni e:

- **permette la realizzazione di un reddito d'impresa pari al 3% dei proventi commerciali percepiti nel limite di € 400.000,00 annui;**
- prevede delle semplificazioni in termini di adempimenti di scritture contabili (sia ai fini delle imposte sui redditi che IVA) e di registri IVA, salvo annotazioni sul "Registro IVA Minori";
- per la definizione del debito di imposta ai fini IVA con un calcolo percentuale si interessa solo delle operazioni di incasso assoggettate a IVA (tipicamente si versa all'Erario il 50% dell'IVA incassata);
- è previsto il versamento trimestrale dell'IVA forfettaria con la scadenza del 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento (16/05 – 20/08 – 16/11 – 16/02 dell'anno successivo);
- considera i relativi costi della sfera commerciale come indetraibili ai fini IVA e pertanto l'IVA sulle spese di natura commerciale rimane a costo al pari dell'IVA sulle spese di natura istituzionale;
- richiede obblighi di natura tributaria come la presentazione delle dichiarazioni dei redditi e ai fini Irap e il versamento dell'IVA esclusivamente con modello F24 telematico o con Home banking se senza compensazioni;
- richiede il mero obbligo di conservazione e numerazione delle fatture emesse e di quelle ricevute;
- prevede l'esonero da obblighi di certificazione dei corrispettivi, tranne emissione fattura obbligatoria per sponsorizzazioni e pubblicità o su richiesta del cliente.

Per rendere più comprensibile il carico di imposte con il regime forfetario L. 398/91, a fronte di un incasso per ristorazione di € 11.000 IVA aliquota 10% inclusa, si ha un debito di IVA da versare all'Erario in via trimestrale pari a € 500,00 (il 50% dell'IVA incassata che è pari a € 1.000,00 individuata attraverso un procedimento di scorporo) e il debito di imposta ai fini dei redditi è pari a € 72,00 (vale a dire aliquota IRES del 24% sul coefficiente di redditività del 3% sull'imponibile incassato di € 10.000,00), importo che si verserà alla canonica scadenza delle dichiarazioni dei redditi.

Il regime forfetario ai sensi della L. 398/91 non potrà più essere utilizzato dagli Enti del Terzo Settore iscritti al RUNTS ai sensi del D.Lgs. 117/2017 a partire dall'anno in cui entrerà in vigore la parte fiscale del Codice del Terzo Settore (presumibilmente dal 01/01/2026).

Il Codice del Terzo Settore prevede per APS e ODV e per gli altri ETS nuovi regimi forfetari agevolati che andranno a sostituire pertanto il regime forfetario L. 398/91 attualmente adottato.

Qualificazione dell'attività di ristorazione e riclassificazione nel rendiconto ETS

La ristorazione è sempre un'attività diversa. Le attività diverse (sono attività che non rientrano fra quelle considerate Attività di interesse generale) sono previste dall'art. 6 del D.Lgs 217/2017 CTS, **devono essere "strumentali" e "secondarie" rispetto alle attività di interesse generale**, nel rispetto dei parametri previsti dal Decreto n. 107 del 19/05/2021 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, il cui mancato rispetto porta alla cancellazione dal RUNTS.

Si considerano "*strumentali*" rispetto alle attività di interesse generale se, indipendentemente dal loro oggetto, vengono esercitate dall'associazione per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Si considerano "*secondarie*" rispetto alle attività di interesse generale qualora, in ciascun esercizio, ricorra una delle seguenti condizioni:

- i relativi ricavi non superino, in ciascun esercizio, il 30% delle entrate complessive dell'associazione;
- i relativi ricavi non superino, in ciascun esercizio, il 66% dei costi complessivi dell'associazione. Nei costi complessivi rientrano anche i costi figurativi relativi all'impiego dei volontari, calcolati moltiplicando il numero delle ore svolte dai volontari per la retribuzione oraria lorda prevista per la corrispondente qualifica dai contratti collettivi, di cui all'art. 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015 n. 81.

Esempi di registrazione nella contabilità per cassa della Piattaforma ANCeSCAO

Registrazione dell'acquisto dei materiali, servizi ecc.

L'IVA su acquisti non è detraibile e rimane completamente a carico dell'associazione

Categoria

Uscite da attività diverse

Sottocategoria

Voce di imputazione del costo (es: materie prime)

Tag

Ristorazione

Riclassificazione Bilancio

Modello D
Voce B) Uscite da attività diverse

Esempio

Vengono sostenuti cosi per acquisto di materiale di consumo per la ristorazione pari a 450 €

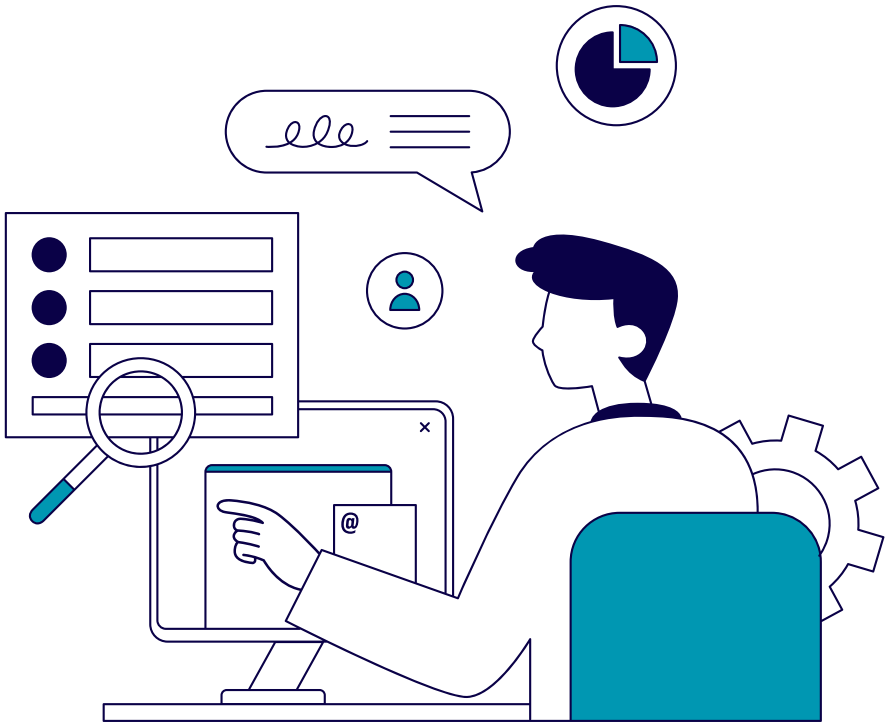
Registrazione dell'incasso

Riportiamo di seguito un esempio di registrazione dell'incasso da soci:

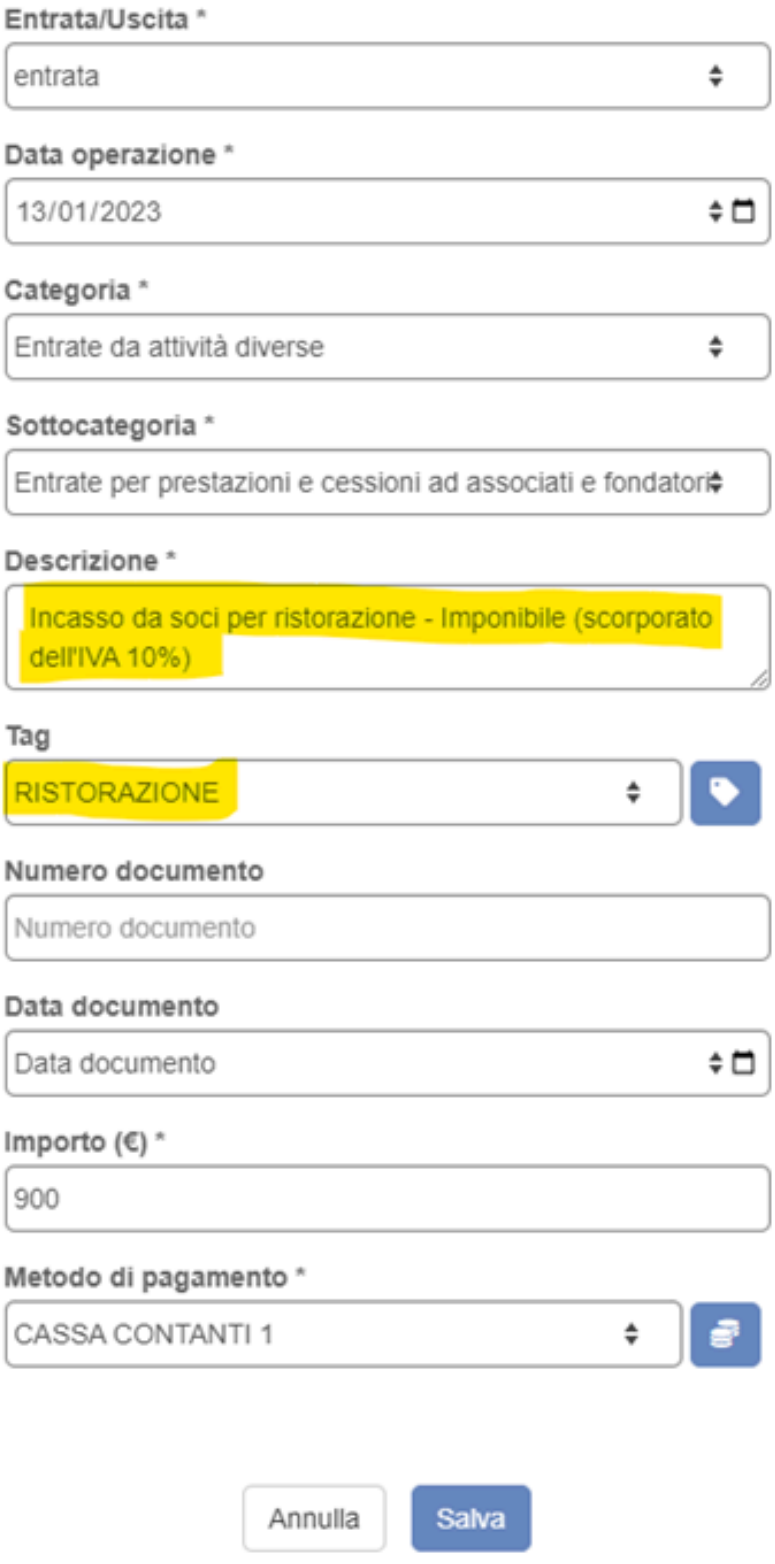
Incasso da ristorazione per un importo totale di € 990,00 che dopo lo scorporo dell'IVA aliquota 10% porta a un imponibile pari a € 900,00 e una IVA relativa di € 90,00. L'IVA forfettaria da versare all'Erario è pari al 50% dell'IVA incassata, vale a dire pari e € 45,00, mentre la restante IVA non versata pari a € 45,00 va registrata nelle entrate da attività diverse (DETRAZIONE FORFETTARIA - REGIME 398/91).

Si suggerisce sempre di procedere ad effettuare 3 distinte registrazioni per poter avere in modo facilitato l'importo dell'IVA forfetaria da versare trimestralmente:

1. *Registrazione dell'imponibile (incasso scorporato dall'IVA del 10%).*
2. *Registrazione dell'IVA forfettaria da versare all'Erario pari al 50% dell'IVA 10%.*
3. *Registrazione del 50% dell'IVA che non deve essere versata (detrazione IVA).*



La prima registrazione è inerente all'imponibile dell'incasso da ristorazione che costituisce la specifica entrata da inserire nella Categoria e Sottocategoria di riferimento e abbinarla al TAG dell'attività commerciale svolta:



La seconda registrazione rileva l'incasso dell'IVA dell'attività di ristorazione rilevando solo l'importo del 50% destinato a essere versato all'Erario. La descrizione dell'operazione inserendo la nota della data futura del versamento con modello F24 potrà aiutare nell'individuare le somme delle operazioni che dovranno essere conteggiate per lo specifico versamento trimestrale dell'IVA forfetaria.

Il TAG da utilizzare sarà quello specifico "IVA FORFETTARIA (REGIME 398/91).

La terza registrazione rileva l'incasso dell'IVA dell'attività di ristorazione rilevando il restante importo del 50% che NON deve essere versato all'Erario e che pertanto rimane negli incassi dell'associazione. Pur rimanendo nella Sottocategoria di "Altre entrate", il TAG da utilizzare sarà quello specifico dell'attività commerciale di RISTORAZIONE svolta in quanto in pratica ne costituisce un incremento dell'importo incassato.