

RISOLUZIONE N. 51/E



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Piccole e Medie Imprese

Roma, 21 maggio 2019

OGGETTO: Consulenza giuridica – Aliquota IVA confezioni miste di piante aromatiche

Con richiesta di consulenza giuridica è stato esposto il seguente

QUESITO

La legge 7 luglio 2016, n. 122 (Legge europea 2015-2016) ha modificato la Tabella A allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e, in particolare, ha inserito nella parte II-*bis*, che elenca i beni e i servizi soggetti ad aliquota del 5 per cento, il numero 1-*bis*) riguardante le cessioni di “*basilico, rosmarino e salvia, freschi, origano a rametti o sgranato, destinati all'alimentazione; piante allo stato vegetativo, di basilico, rosmarino e salvia (v.d. ex 12.07)*”, abrogando, di conseguenza, il numero 12-*bis*) della parte II, che elenca i beni e i servizi soggetti ad aliquota del 4 per cento e il numero 38-*bis*) della parte III, che elenca i beni e i servizi soggetti ad aliquota del 10 per cento.

Il numero 1-*bis*) della Tabella A, parte II-*bis*, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, richiama la voce doganale 12.07; a parere dell'istante, tale richiamo deve essere interpretato nel senso che, per le specie presenti nella voce doganale 12, solo quelle espressamente previste dalla voce 12.07 e specificamente richiamate

in Tabella, possono usufruire dell'aliquota IVA pari al 5 per cento, mentre tutte le altre sconteranno l'aliquota ordinaria del 22 per cento.

Inoltre, in base alle vigenti disposizioni:

- le cessioni di ortaggi e piante mangerecce, esclusi i tartufi, rientrano nel numero 5), Tabella A, parte II, allegata d.P.R. n. 633 del 1972, che prevede l'applicazione dell'aliquota IVA al 4 per cento;
- le cessioni di spezie rientrano, invece, nel numero 25), Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, che prevede l'applicazione dell'aliquota IVA al 10 per cento.

Tanto premesso, l'istante chiede di conoscere la corretta aliquota IVA applicabile alle cessioni di:

1) erbe aromatiche confezionate in vaschette e/o buste trasparenti contenenti un misto di aromi assoggettate a differenti aliquote IVA, indipendentemente dalla prevalenza o meno di un prodotto rispetto a un altro;

2) vassoi composti da più vasetti (i cui elementi non sono vendibili separatamente) di piante aromatiche destinate alla piantagione e all'ornamento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la presenza nella stessa confezione di piante aromatiche assoggettate ad aliquote differenti comporti l'assoggettamento dell'intera confezione all'aliquota più elevata (risoluzione n. 142/E del 26 agosto 1999) e non, come affermato nella risoluzione n. 56/E del 3 maggio 2017, all'aliquota ordinaria, qualora nella confezione non vi sia anche la presenza di piante aromatiche la cui cessione sia assoggettata ad aliquota ordinaria.

Nel caso in cui, infatti, non siano presenti erbe e/o piante aromatiche la cui cessione sia assoggettata a IVA con aliquota ordinaria, l'intera confezione dovrà essere assoggettata all'aliquota IVA più elevata. Pertanto, in presenza di confezioni contenenti, per esempio, un misto di aromi composto da rametti freschi di salvia, rosmarino e foglie di alloro, come pure di confezioni contenenti

un misto di aromi composto da rametti di timo e di origano, l'istante ritiene che la corretta aliquota IVA da applicare sia pari al 10 per cento.

In merito al secondo quesito, l'istante ritiene che la cessione dei suddetti vassoi misti, composti da piante vive in vaso, destinati alla piantagione e all'ornamento, siano assoggettati all'aliquota del 10 per cento, in quanto tali beni sono compresi nel numero 20), Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972 (in tal senso risoluzione del Ministero delle Finanze n. 21/E del 28 febbraio 2000).

Di converso, nel caso in cui la suddetta cessione non sia destinata alla piantagione e all'ornamento bensì a uso alimentare, ritiene l'istante che trovi applicazione il medesimo principio di cui al primo quesito, con la conseguenza che, qualora nel vassoio siano presenti vasi di piante aromatiche assoggettate ad aliquote differenti, l'intera confezione sconterà l'aliquota IVA più elevata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si osserva che le cessioni di erbe aromatiche e/o di piante aromatiche possono essere soggette ad aliquote IVA differenti, in ragione della classificazione merceologica effettuata dalla competente Agenzia delle Dogane e dei Monopoli e della loro riconducibilità o meno ai prodotti tassativamente elencati nella Tabella A allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, parti II, II-*bis* e III, che prevedono rispettivamente le aliquote del 4, del 5 e del 10 per cento.

In particolare, il numero 1-*bis*) della Tabella A, parte II-*bis*, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, elenca, tra i beni e i servizi soggetti ad aliquota del 5 per cento, "*basilico, rosmarino e salvia, freschi, origano a rametti o sgranato, destinati all'alimentazione; piante allo stato vegetativo, di basilico, rosmarino e salvia (v.d. ex 12.07)*". Per le altre piante ed erbe aromatiche, invece, l'eventuale applicabilità di un'aliquota ridotta dipenderà dalla classificazione merceologica effettuata dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, in conformità a quanto previsto dalla circolare n. 32/E del 14 giugno 2010, e, come già precisato, dalla

loro riconducibilità ai prodotti elencati nella Tabella A, allegata al citato d.P.R. n. 633.

Al riguardo, inoltre, si riportano le precisazioni fornite alla scrivente dall' Agenzia delle Dogane e dei Monopoli con la nota n. 94063 del 28 agosto 2018.

L' Agenzia delle Dogane e dei Monopoli dichiara che ai fini della classificazione doganale di prodotti ortofrutticoli misti, come quelli in esame, vanno applicate le regole generali per l' interpretazione della Nomenclatura Combinata e, in particolare, la Regola 3b), in base alla quale *“i prodotti misti, i lavori composti di materie differenti o costituiti dall' assemblaggio di oggetti differenti e le merci presentate in assortimenti condizionati per la vendita al minuto, la cui classificazione non può essere effettuata in applicazione della regola 3 a), sono classificati, quando è possibile operare questa determinazione, secondo la materia o l' oggetto che conferisce agli stessi il loro carattere essenziale”*. In tal modo si configura un inquadramento merceologico tale per cui la cessione riguarda *“un prodotto misto, composto da materiali diversi, costituito dall' assemblaggio di oggetti diversi e presentato in assortimento condizionato per la vendita al minuto”*, la cui classificazione dovrà avvenire *“tenendo in considerazione la merce che conferisce all' insieme il carattere essenziale”*, considerando altresì *“quantità, volume e valore”*, dando maggior rilievo, nel caso specifico in esame, ai primi due aspetti (quantità e volume).

A titolo esemplificativo, l' Agenzia delle Dogane e dei Monopoli propone le seguenti classificazioni doganali riferite a possibili combinazioni di *“prodotti ortofrutticoli misti”*:

- “- prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche, con predominanza di prezzemolo: Voce doganale 07.09;*
- prodotto ortofrutticolo costituito da erbe aromatiche miste fresche, con predominanza di timo o alloro: Voce doganale 09.10;*

- *prodotto ortofrutticolo costituito da erbe aromatiche miste fresche, con predominanza di basilico, salvia, rosmarino: Voce doganale 12.11”.*

Sulla base della esemplificazione dell’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, ai fini IVA, si ritiene, pertanto, che:

- il prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche, con predominanza di prezzemolo sarà soggetto all’aliquota IVA del 4 per cento, ai sensi del numero 5) della Tabella A, parte II, allegata al d.P.R. n. 633, in quanto il prezzemolo è ricompreso tra le piante mangerecce, come chiarito dalla nota al Capitolo 7 della Tariffa doganale in vigore al 31 dicembre 1987, cui fa riferimento il citato numero 5);

- il prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche, con predominanza di timo o alloro sarà soggetto all’aliquota IVA del 10 per cento, ai sensi del numero 25) della Tabella A, parte III, in quanto timo e alloro rientrano tra le spezie, di cui al Capitolo 9 della Tariffa doganale in vigore al 31 dicembre 1987, cui fa riferimento il citato numero 25);

- il prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche, con predominanza di basilico, salvia, rosmarino, sarà soggetto all’aliquota IVA del 5 per cento, ai sensi del numero 1-bis) della Tabella A, parte II-bis, come sopra chiarito.

Alla luce delle suesposte considerazioni, con particolare riferimento al primo quesito prospettato, la presenza nella stessa confezione di erbe aromatiche assoggettate ad aliquote differenti - per le quali non sia possibile riscontrare una predominanza che conferisca il “carattere essenziale” nel senso precisato dall’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli - conformemente a quanto affermato nella risoluzione n. 142/E del 26 agosto 1999, comporterà l’assoggettamento dell’intera confezione all’aliquota IVA più elevata e, come affermato nella risoluzione n. 56/E del 3 maggio 2017, “*all’aliquota ordinaria*” qualora nella confezione vi sia anche la presenza di erbe la cui cessione sia assoggettata ad aliquota ordinaria.

Con riferimento al secondo quesito, si osserva che, in base al numero 20) della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, sono soggette all'aliquota IVA del 10 per cento le cessioni di *“bulbi, tuberi, radici tuberose, zampe e rizomi, allo stato di riposo vegetativo, in vegetazione o fioriti, altre piante e radici vive, comprese le talee e le marze, fiori e boccioli di fiori recisi, per mazzi o per ornamenti, freschi, fogliami, foglie, rami ed altre parti di piante, erbe, muschi e licheni, per mazzi o per ornamenti, freschi (v.d. ex 06.01 - 06.02. ex 06.03 - 06.04)”*. Come chiarito nelle Note del Capitolo 6 della Tariffa doganale in vigore al 31 dicembre 1987, richiamato dal citato numero 20) della Tabella: *“Questo capitolo comprende unicamente i prodotti forniti abitualmente dagli orticoltori, vivaisti e floricoltori, per la piantagione o l'ornamento. Sono, tuttavia, esclusi da questo capitolo, le patate, le cipolle mangerecce, gli scalogni, gli agli mangerecci e gli altri prodotti del capitolo 7. ...”*. Peraltro, nelle Note del Capitolo 6, intitolato *“Alberi vivi e altre piante; bulbi, radici e simili; fiori recisi e fogliame ornamentale”*, della Nomenclatura combinata attualmente vigente è confermato che *“...questo capitolo comprende unicamente le merci (comprese le pianticelle di ortaggi) fornite abitualmente dagli orticoltori, vivaisti e floricoltori, per la piantagione o l'ornamento. Tuttavia, sono esclusi da questo capitolo: le patate, le cipolle, gli scalogni, gli agli e gli altri prodotti del capitolo 7.”*

Si ritiene, pertanto, che la cessione di vassoi (unica confezione) composti da piante vive in vaso, riconducibili nel predetto numero 20), della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972 siano da assoggettare all'aliquota del 10 per cento. Resta fermo che la presenza nella stessa confezione di piante vive in vaso assoggettate ad aliquote differenti, conformemente a quanto sopra affermato, comporterà l'assoggettamento dell'intera confezione all'aliquota IVA più elevata.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)