

Risposta n. 546/2021

OGGETTO: Aliquota IVA prodotti della panetteria

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa GMBH (in seguito, "Società" o "Istante") riferisce di operare nel settore della produzione e commercializzazione di prodotti della panetteria ed esercita l'attività nel territorio dello Stato attraverso una partita IVA rilasciata ai sensi dell'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito, "Decreto IVA").

L'Istante precisa che rientrano tra i "*prodotti della panetteria ordinaria*", oltre al pane, anche i *crackers*, le fette biscottate e altri prodotti contenenti gli ingredienti e le sostanze ammessi dal titolo III della legge 4 luglio 1967, n. 580, senza aggiunta di zuccheri, miele, uova e formaggio.

L'articolo 1, comma 4, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 ("*Legge di bilancio 2019*"), ha modificato l'articolo 75, comma 2, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, norma di interpretazione autentica che stabilisce cosa debba intendersi per "*prodotti della panetteria ordinaria*" che scontano l'aliquota IVA del 4 per cento, ai sensi del numero 15) della Tabella A, parte II, del Decreto IVA.

La Legge di bilancio 2019 ha ampliato, sostanzialmente, l'elenco degli ingredienti ammessi tra i "*prodotti della panetteria ordinaria*", includendo precisamente: gli zuccheri, già previsti dalla legge n. 580 del 1967, ovvero destrosio e saccarosio; i grassi e gli oli alimentari industriali ammessi dalla legge; i cereali interi o in granella e i semi; i semi oleosi; le erbe aromatiche e le spezie di uso comune.

I prodotti della panetteria "fine" sono, invece, ricompresi al numero 68) della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA, che prevede l'applicazione dell'aliquota del 10 per cento.

La Società chiede pertanto chiarimenti in merito all'aliquota IVA applicabile ai seguenti prodotti della panetteria, di cui allega le relative schede tecniche nonché il parere di accertamento tecnico rilasciato dall'Agenzia delle Dogane e dei monopoli (in seguito "ADM").

Si tratta dei prodotti indicati dai numeri da 1 a 10.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che tutti i prodotti indicati possano ragionevolmente essere ricondotti nell'alveo della categoria della panetteria ordinaria e che, pertanto, ad essi sia applicabile l'aliquota IVA del 4 per cento in quanto riconducibili all'interno del n. 15) della Tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA.

Infatti, come si evince dalle schede tecniche allegate, la composizione dei prodotti annovera ingredienti quali acqua, sale, destrosio, saccarosio, farine integrali, olio di oliva, cereali (avena, mais, frumento, orzo), semi (chia, lino, sesamo, zucca, girasole) e spezie (curcuma, cumino, finocchio, coriandolo, anice, origano - all. 13).

La presenza dell'ingrediente "*fiocchi di patate*" all'interno dell'impasto di alcuni dei prodotti, (1, 3, 5, 6, 7, 9 e 10) benché non espressamente indicato dal punto 15) della Tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA, alla luce delle citate norme di interpretazione autentica, a parere della Società, non può essere ostativa

all'applicazione dell'aliquota del 4 per cento, in quanto trattasi di un ingrediente di uso comune che, nel caso di specie, è utilizzato nell'impasto in percentuali tali da non caratterizzare la natura del prodotto (da un max di 11,6% a un minimo di 3,1%).

Sul punto, una recente risposta ad interpello in tema di aliquota IVA di paste alimentari, ha confermato che la presenza di fiocchi di patate non è ostativa ai fini dell'inclusione all'interno del n. 15) della Tabella A, parte II, citata.

Né, a parere dell'Istante, per le medesime ragioni, può ritenersi ostativa all'attribuzione dell'aliquota del 4 per cento la presenza di "acerola in polvere" (polvere di ciliegia) nei prodotti: 9, 5, 6, 3 e 10. Si tratta, anche in questo caso, di ingrediente di uso comune, peraltro aggiunto in forma di polvere.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il n. 15) della Tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA prevede l'applicazione dell'aliquota del 4 per cento per *«paste alimentari; crackers e fette biscottate; pane, biscotto di mare e altri prodotti della panetteria ordinaria anche contenenti ingredienti e sostanze ammessi dal titolo III della legge 4 luglio 1967, n. 580, senza aggiunta di zuccheri, miele, uova o formaggio»*.

L'articolo 75 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, comma 2, contiene una norma di interpretazione autentica che stabilisce cosa debba intendersi per "prodotti della panetteria ordinaria" ai fini dell'applicazione dell'IVA: in particolare, *« 2. Ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto tra i prodotti della panetteria ordinaria devono intendersi compresi, oltre ai crackers e le fette biscottate, anche quelli contenenti ingredienti e sostanze ammessi dal titolo III della legge 4 luglio 1967, n. 580....»*.

L'articolo 1, comma 4, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 ("*Legge di bilancio 2019*"), ha modificato il citato articolo 75, comma 2, che ora recita:

« 2. Ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto tra i prodotti della

panetteria ordinaria devono intendersi compresi, oltre ai cracker ed alle fette biscottate, anche quelli contenenti ingredienti e sostanze ammessi dal titolo III della legge 4 luglio 1967, n. 580, con la sola inclusione degli zuccheri già previsti dalla legge n. 580 del 1967, ovvero destrosio e saccarosio, i grassi e gli oli alimentari industriali ammessi dalla legge, i cereali interi o in granella e i semi, i semi oleosi, le erbe aromatiche e le spezie di uso comune....».

La circolare 10 aprile 2019, n. 8/E, al paragrafo 5.3, ha fornito i primi chiarimenti in merito all'interpretazione dell'articolo 1, comma 4, della legge di bilancio 2019. In particolare, secondo questo documento di prassi:

- la disposizione in commento modifica la norma di interpretazione autentica di cui al comma 2 dell'articolo 75 della legge n. 413 del 1991, che stabilisce cosa debba intendersi per "*prodotti della panetteria ordinaria*";

- il punto 15) della Tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA deve essere interpretato in senso conforme alla predetta modifica così da assoggettare all'aliquota IVA del 4 per cento anche prodotti della panetteria ordinaria contenenti ingredienti diversi da quelli ivi citati.

La norma fiscale non detta limitazioni riguardo alle percentuali di zuccheri contenute nei prodotti della panetteria ordinaria.

A tal fine, pertanto, occorrerà fare riferimento alla normativa di settore che regola la panificazione, nonché alla normativa doganale che distingue tra prodotti contenenti zuccheri in misura inferiore o superiore a determinate percentuali.

Peraltro, la normativa alimentare sulla panificazione è regolamentata dal decreto del Presidente della Repubblica 30 novembre 1998, n. 502 («*Regolamento recante norme per la revisione della normativa in materia di lavorazione e di commercio del pane*»), che ha modificato la legge 4 luglio 1967, n. 580 («*Disciplina per la lavorazione e commercio dei cereali, degli sfarinati, del pane e delle paste alimentari*») e ha fornito una nuova e più ampia definizione di "pane" ai fini alimentari, ammettendo l'utilizzo di ingredienti e sostanze ulteriori rispetto a quelli ammessi sino

a quella data dalla legge n. 580 del 1967.

Tuttavia, la disciplina IVA continua a far riferimento alla legge n. 580 del 1967 e non al d.P.R. n. 502 del 1998.

Peraltro, con la circolare 17 febbraio 1999, n. 39/E, l'Amministrazione finanziaria ha affermato che *"Poiché il titolo III della legge n. 580, nella formulazione vigente, non contiene più alcuna limitazione sugli ingredienti utilizzabili per la produzione del pane, può dubitarsi se l'aliquota IVA del 4% debba continuare ad applicarsi ai soli prodotti individuati attraverso il riferimento alle norme soppresse oppure anche ai prodotti della panetteria preparati sulla base della nuova normativa. In proposito si precisa che il D.P.R. n. 502 del 1998 disciplina esclusivamente gli aspetti della produzione e del commercio del pane, mentre la disciplina fiscale è contenuta in specifiche norme dell'ordinamento che non costituiscono parte integrante della normativa sulla produzione e sul commercio dei suddetti prodotti. Le nuove disposizioni regolamentari contenute nel D.P.R. n. 502 del 1998 non possono coinvolgere anche gli aspetti fiscali delle cessioni poiché tale aspetto esula dalle potestà regolamentari previste per il settore della panificazione. ... Conseguentemente, ai fini della individuazione dei prodotti della panetteria da assoggettare alla aliquota del 4% restano operanti le disposizioni recate dal titolo III della legge n. 580 del 1967 nella formulazione precedente l'entrata in vigore del D.P.R. n. 502 del 1998"*.

Dunque, con la citata disposizione, avente natura di interpretazione autentica, il legislatore ha ammesso al trattamento di favore, riservato ai prodotti della panetteria ordinaria, anche alcuni prodotti di largo consumo, che per la presenza nella loro composizione di alcuni ingredienti, quali gli zuccheri già previsti dalla legge n. 580 del 1967, ovvero destrosio e saccarosio, i grassi e gli oli alimentari industriali ammessi dalla legge, i cereali interi o in granella e i semi, i semi oleosi, le erbe aromatiche e le spezie di uso comune, sarebbero merceologicamente classificati tra i prodotti della panetteria fine, le cui cessioni, dovrebbero, invece, essere assoggettate all'aliquota IVA del 10 per cento, in quanto compresi nel n. 68) della Tabella A, parte III, allegata al

Decreto IVA.

Tutto ciò premesso, in relazione ai beni oggetto del presente interpello, nel parere tecnico rilasciato da ADM con nota prot. 151066 del 19 maggio 2021, sono stati analizzati i singoli prodotti, in relazione ai quali è stata fornita la seguente classificazione.

Tutti i beni presentano *"le caratteristiche dei prodotti descritti alla voce 1905 che comprende i "Prodotti della panetteria, della pasticceria o della biscotteria, anche con aggiunta di cacao"*. In particolare, secondo ADM, *"In considerazione degli elementi descrittivi forniti, con particolare riferimento al contenuto di grassi e zuccheri riscontrato, tenuto conto di quanto stabilito dalle note esplicative delle voci e delle sottovoci della nomenclatura tariffaria e statistica, - il prodotto "Pagnotta di segale e solo lievito madre" deve - essere classificato alla sottovoce NC **1905 9030**", mentre tutti gli altri "alla sottovoce NC **1905 9080**".*

Al riguardo, per quanto concerne l'aliquota IVA applicabile ai singoli prodotti, si osserva che la sottovoce doganale **1905 9030** indica la categoria *"---Pane senza aggiunta di miele, uova, formaggio o frutta ed avente tenore in zuccheri e materie grasse, ciascuno non superiore a 5%, in peso, sulla materia secca"* e, pertanto, rientra nell'ambito del n. 15) della Tabella A, parte II, con applicazione del 4 per cento.

La sottovoce **1905 9080**, invece, riguarda *"---- altri"* prodotti, diversi da quelli appena richiamati, che rientrerebbero piuttosto nell'ambito della panetteria fine di cui al n. 68) della citata Tabella A, parte III, con applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento.

Per effetto della modifica normativa di cui alla legge di bilancio 2019, occorre pertanto individuare all'interno di questa categoria quei prodotti che presentino le caratteristiche indicate dalla citata norma di interpretazione autentica, che consentono l'applicazione dell'aliquota del 4 per cento, nonostante la classificazione nell'ambito della sottovoce residuale 19059080.

Diversamente da quanto prospettato dall'Istante, la presenza di *"fiocchi di patate*

" e di altri ingredienti diversi da quelli contemplati dalla citata norma (e cioè solamente: gli zuccheri già previsti dalla legge n. 580 del 1967, ovvero destrosio e saccarosio; i grassi e gli oli alimentari industriali ammessi dalla legge; i cereali interi o in granella e i semi; i semi oleosi; le erbe aromatiche e le spezie di uso comune) o in aggiunta a questi, non consente l'applicazione dell'aliquota ridotta del 4 per cento, ma piuttosto di quella del 10 per cento.

Nella risposta ad interpello n. 151 del 4 marzo 2021, peraltro, il prodotto a base di fiocchi di patate, a cui è stata riconosciuta l'applicabilità dell'aliquota del 4 per cento, a cui fa riferimento l'Istante, nel parere tecnico di ADM è stato classificato "*alla sottovoce NC 19021910 tra le paste alimentari non cotte né farcite né altrimenti preparate non contenenti uova*" e, dunque, in quanto "*paste alimentari*" rientrava espressamente nel n. 15 della più volte citata Tabella A, parte II.

Di conseguenza, ai prodotti oggetto del presente interpello classificati nella voce doganale **1905 9080**, contenenti oltre agli ingredienti contemplati dalla normativa sopra riportata (*i.e.* gli zuccheri già previsti dalla legge n. 580 del 1967, ovvero destrosio e saccarosio; i grassi e gli oli alimentari industriali ammessi dalla legge; i cereali interi o in granella e i semi; i semi oleosi; le erbe aromatiche e le spezie di uso comune) anche altri ingredienti non previsti dalla stessa, cioè ai prodotti di cui ai n. 1, 3, 5, 6, 7, 9 e 10 si renderà applicabile l'aliquota IVA del 10 per cento ai sensi del n. 68) della Tabella A, parte III del Decreto IVA.

Agli altri prodotti (n. 4 e n. 8) contenenti solo gli ingredienti ammessi dalla norma di interpretazione autentica, nonché al n. 2, classificato nella vd **1905 9030**, sarà invece applicabile l'aliquota IVA del 4 per cento.

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)