

Carissimi,

con la Risoluzione n. 51/E del 21 maggio 2019, l'Agenzia delle entrate ritorna sulla vexata quaestio delle aliquote Iva da applicare alla cessione di confezioni miste di piante aromatiche; argomento non nuovo per l'Agenzia, considerato che in merito sono state presentate diverse istanze di "Consulenza giuridica" e svolta una decisa azione da parte di CIA - Agricoltori Italiani per ottenere una revisione sostanziale dell'orientamento assunto, inopinatamente, a suo tempo sullo stesso argomento dalla stessa Agenzia.

La genesi di tutto nasce, appunto, con la Risoluzione n. 56/E del 3 maggio 2017, emessa a seguito di istanza presentata da un'associazione del settore per avere chiarimenti a seguito delle modifiche apportate al DPR n.633/1972 di disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, dalla legge 7 luglio 2016, n.122.

La norma citata interviene in modifica delle tabelle allegate al Decreto IVA e precisamente:

☑ introduce il n. 1-bis) della Tabella A, parte II-bis, allegata al DPR n.633/1972, che assoggetta all'aliquota IVA del 5% "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)";

☑ sopprime il numero 12-bis della tabella A, parte II, allegata al DPR n.633/1972 che annoverava "il basilico, rosmarino e salvia freschi destinati all'alimentazione", da quel momento confluiti nell'elenco dei prodotti dettagliati al numero 1 bis della tabella A, parte II bis, per i quali è prevista la aliquota Iva del 5% (in precedenza l'aliquota Iva era del 4%);

☑ sopprime la voce n. 38 bis della Tabella A, parte III che prevedeva: "piante allo stato vegetativo di basilico, rosmarino e salvia (v.d. ex 12.07)", prodotti anche questi inseriti nella tabella A, parte II bis con Iva 5% (in precedenza l'aliquota Iva era pari al 10%);

☑ annovera tra i prodotti con aliquota Iva al 5% anche l'origano in rametti o sgranato che in precedenza scontava l'Iva ordinaria del 22%. La prima posizione (discutibile) dell'Agenzia

Con la richiesta di Consulenza giuridica si chiedeva quale aliquota IVA avrebbe trovato applicazione in caso di cessione di:

☑ piante aromatiche confezionate in vaschette e/o buste trasparenti contenenti un misto aromi, composta da alcuni rametti e foglie;

☑ confezioni composte da quattro vasi di diverse piante aromatiche (non vendibili separatamente).

Con la Risoluzione n.56/E/2017 l'Agenzia precisa che la nuova aliquota ridotta del 5%, non è applicabile a tutti i prodotti ricompresi nell'attuale voce doganale 12.11 (ex 12.07), ma soltanto a quelli espressamente richiamati dal n. 1-bis) della Tabella A, parte II-bis, allegata al DPR n.633/1972: sul punto precisa che "Il dato

letterale porta a concludere che è consentita l'applicazione dell'aliquota ridotta del 5 per cento solo ed esclusivamente per le cessioni dei prodotti tassativamente e specificamente indicati dalla norma...", quindi:

- ☒ al basilico, rosmarino e salvia, freschi, e origano a rametti o sgranato, destinati all'alimentazione;
- ☒ e alle piante allo stato vegetativo di basilico, rosmarino e salvia (non alle piante di origano).

Tale puntualizzazione risultava necessaria in quanto la voce doganale 12.11 della NC, alla quale era stata ricondotta la voce doganale ex 12.07 della Tariffa in vigore fino al 31 dicembre 1987, richiamata dal punto 1- bis della citata Tabella A, parte II-bis, si riferiva a "Piante, parti di piante, semi e frutti, delle specie utilizzate principalmente in profumeria, in medicina o nella preparazione di insetticidi, antiparassitari o simili, freschi o secchi, anche tagliati, frantumati o polverizzati" che comprende oltre al basilico, rosmarino, salvia e origano, ulteriori specie che non possono usufruire dell'aliquota del 5% .

Nello specifico, le piante e le parti di piante di: borragine, ginseng, issopo, liquirizia, le diverse specie di menta, ruta, e assenzio.

Da qui la conclusione cui era giunto il primo documento di prassi, ossia che la presenza nella medesima confezione (vaschette e/o buste trasparenti di rametti e foglie) di piante aromatiche ad aliquota ridotta e ad aliquota ordinaria, determinava l'applicazione dell'aliquota ordinaria all'intera confezione; così la parte della Risoluzione che arriva a questa determinazione "In tutti gli altri casi, indipendentemente dal fatto che ci sia o meno una prevalenza di piante aromatiche assoggettabili ad aliquota ridotta, la presenza nella stessa confezione di piante aromatiche diverse da quelle elencate dal n. 1-bis) della Tabella A, parte II-bis citata, comporterà l'assoggettamento dell'intera confezione all'aliquota ordinaria."

La stessa RM ammonisce sul fatto che il medesimo comportamento si deve tenere, per quanto concerne le cessioni miste di piante aromatiche in vaso (composizioni costituite da singoli vasi di piante aromatiche allo stato vegetativo)

- ☒ se la composizione fosse stata costituita esclusivamente da piante di basilico, rosmarino e salvia (con esclusione dell'origano), allora sarebbe stato possibile applicare l'aliquota del 5% "... la norma consente l'applicazione dell'aliquota del 5 per cento solo ed esclusivamente per le piante allo stato vegetativo di basilico, rosmarino e salvia, rimanendone pertanto escluse anche quelle di origano.";
- ☒ in caso contrario (composizioni anche con altre piante in vaso), l'aliquota da applicare risulta essere quella ordinaria: "...Pertanto, sia per i singoli vasi indicati nel punto 2 (Piante aromatiche in vaso) sia per tutte le confezioni prospettate (Vasi di tipo A e B) si renderà applicabile l'aliquota ordinaria, attualmente pari al 22 per cento.")".

Cia – Agricoltori Italiani fin da subito non ha condiviso le posizioni assunte dell'Agenzia dell'Entrate attraverso la Risoluzione 56/E, specificatamente con riferimento all'immotivato, continuo, richiamo

all'applicazione dell'aliquota ordinaria (tranne nei casi di composizioni esclusive di essenze e piante per le quali è applicabile l'aliquota del 5%), oltre che all'assenza di un presupposto normativo sostanziale su cui poggiare modifiche interpretative di così rilevante ed impattante effetto.

In questo periodo abbiamo agito su piani di relazione differenziati per far comprendere alle Istituzioni l'infondatezza della tesi proposta dall'Agenzia delle Entrate; azione che, seppur con i lunghi tempi della burocrazia, ha determinato una revisione sostanziale della prassi dell'Agenzia. La seconda posizione (corretta) dell'Agenzia

La Risoluzione 51/E del 21 maggio 2019, emanata a seguito di un'ulteriore istanza da parte di CIA - Agricoltori Italiani, oltre che del mondo della rappresentanza agricola, agisce all'interno dello stesso perimetro in cui ha operato la precedente Risoluzione, ossia tratta sulla 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.

Il documento di prassi ha il merito, rispetto al precedente, di indicare i concetti che presidono all'individuazione delle aliquote Iva da applicare in caso di composizioni miste, in un quadro logico-sistemico aderente al dettato normativo.

Esso, preventivamente, ricorda che le cessioni di erbe aromatiche e/o di piante aromatiche sono assoggettate ad aliquote IVA differenti in ragione:

- a. alla loro riconducibilità ai prodotti tassativamente elencati nella Tabella A allegata al DPR n.633/1972, parti II, II-bis e III, che prevedono rispettivamente le aliquote del 4, del 5 e del 10% o,
- b. alla classificazione merceologica effettuata dalla competente Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Da questo assunto muove la prima conclusione, in revisione di quanto precedentemente affermato, ossia che le vaschette e/o buste trasparenti contenenti un misto di aromi di "basilico, rosmarino e salvia e origano a rametti o sgranato" e vassoi composti da più vasetti di piante di "basilico, rosmarino e salvia", scontano l'aliquota del 5%, come previsto dal numero 1-bis) della Tabella A, parte II-bis, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, che 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 base alle regole generali per l’interpretazione della Nomenclatura Combinata e, in particolare, la Regola 3b) in base al quale per stabilire l’inquadramento di un “un prodotto misto, composto da materiali diversi, costituito dall’assemblaggio di oggetti diversi e presentato in assortimento condizionato per la vendita al minuto”, occorre considerare la componente che conferisce all’insieme il “carattere essenziale”, per “quantità, volume e valore”, dando rilevanza al caso in esame alla quantità e volume delle diverse componenti.

La risoluzione, in merito, propone i seguenti esempi relativi a “miscugli” in cui è presente una componente predominante (per “quantità, volume e valore”), che conferisce all’insieme il “carattere essenziale”:

a. prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche (ad esempio: basilico e prezzemolo), con predominanza di prezzemolo: sarà soggetto all’aliquota IVA del 4% relativa al prezzemolo, ai sensi del numero 5) della Tabella A, parte II, allegata al DPR n.633/1972, 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);

b. prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche (ad esempio: timo, alloro e menta), con predominanza di timo o alloro: sarà soggetto all’aliquota IVA del 10% relativa al timo o alloro, 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);

c. prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche (ad esempio: basilico, salvia, rosmarino e alloro), con predominanza di basilico, salvia, rosmarino: sarà soggetto all’aliquota IVA del 5% relativa a tale essenza, ai sensi del numero 1-bis) della Tabella A, parte II-bis, come sopra chiarito. Se tuttavia nella stessa confezione (vaschette e/o buste trasparenti) contenente un misto di aromi di erbe aromatiche assoggettate ad aliquote differenti, non è possibile riscontrare una predominanza di una rispetto alle altre (in quantità e volume) che conferisca il “carattere essenziale” nel senso precisato dall’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, il riferimento è la Risoluzione n.142/E del 26 agosto 1999, che prevede l’assoggettamento dell’intera confezione all’aliquota IVA più elevata (riferita alle erbe aromatiche che la compongono).

L’aliquota ordinaria (22%) si applicherà dunque solo nel caso nella confezione vi sia anche la presenza di erbe la cui cessione sia assoggettata a tale aliquota (in tal modo è stata superata la Risoluzione 56/E).

Riproponendo gli esempi sopra esposti, e prendendo in considerazione esclusivamente “miscugli” in cui non sia presente una componente predominante (nessun “carattere essenziale”), il riferimento deve essere alla Risoluzione n.142/E (componente con aliquota maggiore), ed il risultato il seguente:

- ☒ prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche (ad esempio: basilico e prezzemolo), sarà soggetto all'aliquota IVA del 5% (relativa al basilico);
- ☒ prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche (ad esempio: timo, alloro e menta) sarà soggetto all'aliquota IVA del 22% (relativa alla menta);
- ☒ il prodotto costituito da erbe aromatiche miste fresche (ad esempio: salvia, rosmarino e alloro), sarà soggetto all'aliquota IVA del 10% (relativa all'alloro).

Le medesime regole sono applicabili ai vassoi composti da più vasetti di piante aromatiche.

Se dunque le piante vendute per ornamento o coltivazione (in genere da orticoltori, vivaisti e floricoltori) possono essere ricondotte al numero 20) della Tabella A, parte III, allegata al DPR n.633/1972, vale a dire 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)", esse sono soggette all'aliquota IVA del 10%.

Se ciò non è possibile, e quindi le piante in vasetti che compongono il vasoio, sono assoggettate a differenti aliquote Iva, il vasoio sarà assoggettato all'aliquota più elevata applicabile alle piante che compongono il vasoio.