

CIRCOLARE N. 8/E



Divisione Contribuenti

Roma, 10 aprile 2019

OGGETTO: Commento alle novità fiscali. Legge 30 dicembre 2018, n. 145 – “Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021” (Legge di bilancio 2019). Primi chiarimenti e risposte a quesiti posti in occasione di eventi in videoconferenza organizzati dalla stampa specializzata.

che modifica l'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune, riguarda i "Prodotti farmaceutici" e, in particolare, la voce 3004 i "*Medicamenti (esclusi i prodotti della voce 3002, 3005, e 3006) costituiti da prodotti anche miscelati, preparati per scopi terapeutici o profilattici, presentati sotto forma di dosi (compresi i prodotti destinati alla somministrazione per assorbimento percutaneo) o condizionati per la vendita al minuto*".

Si tratta, ad esempio, degli sciroppi per la tosse a base di erbe medicinali, commercializzati come dispositivi medici, che siano stati merceologicamente classificati alla predetta voce doganale 3004, come preparazione medicinale a base di erbe, in quanto, secondo il punto 1) delle Considerazioni Generali delle Note Esplicative al citato Capitolo 30, gli estratti di piante devono intendersi come sostanze attive.

5.3 Aliquota IVA prodotti di panetteria (comma 4)

Il comma 4 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2019 modifica la norma di interpretazione autentica prevista dal comma 2 dell'articolo 75 della legge n. 413 del 1991, che stabilisce cosa debba intendersi per "prodotti della panetteria ordinaria". Secondo la predetta disposizione "*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 (...)*".

La predetta norma di interpretazione richiama la legge n. 580 del 1967, concernente la disciplina per la lavorazione e il commercio dei cereali, degli sfarinati, del pane e delle paste alimentari. Quest'ultima disciplina è stata modificata dal decreto del Presidente della Repubblica 30 novembre 1998, n. 502, che costituisce il regolamento recante norme per la revisione della normativa in materia di

lavorazione e di commercio del pane. Nello specifico, sono stati abrogati alcuni articoli del Titolo III della legge n. 580 del 1967 e, di conseguenza, è venuta meno l'indicazione tassativa degli ingredienti e delle sostanze ammesse per la produzione dei prodotti della panetteria.

In seguito alla modifica disposta dal comma 4 della citata legge di bilancio 2019, l'articolo 75, comma 2, della legge n. 413 del 1991, 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 (...)».

Coerentemente con la predetta previsione deve essere interpretato il punto 15) della Tabella A, parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, che prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 4 per cento a *“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”*.

Ne consegue che a seguito della novella in commento il legislatore chiarisce che l'aliquota IVA del 4 per cento è applicabile ai prodotti della panetteria ordinaria che contengono i seguenti ingredienti:

- 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.

Anteriormente al chiarimento fornito dal legislatore, i predetti prodotti erano riconducibili tra i prodotti della panetteria fine, le cui cessioni sono assoggettate all'aliquota IVA del 10 per cento, in quanto compresi nel numero 68) della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972.

La norma in commento, come già evidenziato, ha natura interpretativa e, dunque, esplica efficacia retroattivamente, con la conseguenza che le eventuali contestazioni aventi ad oggetto un comportamento rivelatosi poi corretto in forza della norma in parola, andranno abbandonate, fatto salvo il limite dei rapporti esauriti, intendendosi per tali quelli per cui sia intervenuto un giudicato o un atto amministrativo definitivo. Al riguardo, si evidenzia che il citato articolo 75, comma 2, della legge n. 413 del 1991 dispone che: *“Non si dà luogo a rimborsi di imposte già pagate né è consentita la variazione di cui all’articolo 26, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1976, n. 633, e successive modificazioni”*.

5.4 Contributi dello Stato a società partecipate (commi da 91 a 94)

I commi in commento dettano norme relative all'erogazione di contributi dello Stato a società da esso partecipate, con particolare riferimento al profilo concernente al rimborso o meno dell'IVA in favore del beneficiario del contributo.

Come chiarito, infatti, nella relazione tecnica al disegno di legge di bilancio 2019, le disposizioni in esame intendono disciplinare sia le ipotesi in cui il contributo erogato dallo Stato prevede il rimborso al beneficiario, oltre alla quota imponibile dell'investimento, anche dell'IVA da questi pagata ai propri fornitori per la realizzazione dell'intervento, sia le ipotesi in cui, invece, il contributo copra la sola quota imponibile dell'investimento.

Prima di esaminare nel dettaglio le norme introdotte dai commi da 91 a 94, si precisa, in via generale, che in relazione al corretto trattamento ai fini IVA da riservare alle erogazioni degli enti pubblici, con la circolare n. 20/E dell'11 maggio