

Risposta n. 295/2023

OGGETTO: IVA – Aliquota IVA applicabile a barrette proteiche e a preparati in polvere ad elevato contenuto proteico

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

QUESITO

ALFA LIMITED (nel seguito anche la "Società", o *breviter* "ALFA") è stata costituita nel Paese X per svolgere l'attività di produzione di cibi sostenibili a base vegetale e di commercializzazione degli stessi a privati consumatori utilizzando prevalentemente una piattaforma digitale.

ALFA riferisce di produrre e commercializzare alimenti completi dal punto di vista nutrizionale: essi, infatti, contengono 26 vitamine e minerali essenziali, proteine, grassi essenziali, carboidrati, fibre e fitonutrienti. Tali prodotti sono composti da ingredienti sostenibili a base vegetale, come ad esempio: avena, riso, semi di lino, cocco

e sono disponibili in una gamma variegata (prodotti in polvere, composti da miscelare e barrette).

In particolare, la Società intende commercializzare in Italia i due prodotti di seguito descritti:

> ALFA COMPLETE PROTEIN BARS, ossia barrette proteiche nutrizionalmente complete - ad alto contenuto di proteine e fibre - nei gusti lampone (raspberry), caramello salato (salted caramel), banana (banoffee) e arachidi (peanut butter). Il prodotto è confezionato singolarmente in un contenitore monouso su cui sono riportati gli ingredienti e le indicazioni caloriche e nutrizionali.

> ALFA COMPLETE PROTEIN, ossia un preparato in polvere - nutrizionalmente completo, ad alto contenuto di proteine e fibre - nei gusti vaniglia (vanilla fudge), banana (banana milkshake), caramello salato (salted caramel), cioccolato (chocolate fudge brownie), fragola (strawberries & cream) e senza alcun gusto e sapore (unflavoured & unsweetened). Anche questo prodotto è confezionato in un contenitore di plastica su cui sono riportati gli ingredienti e le indicazioni caloriche e nutrizionali. Per la preparazione dell'alimento, al prodotto vanno aggiunti acqua o latte parzialmente scremato, in modo tale da ottenere un preparato sostitutivo di pasti ad alto contenuto calorico ed energetico.

Ai fini dell'individuazione dell'aliquota IVA da applicare alla cessione dei prodotti sopra menzionati, trattandosi di fattispecie relativamente alla quale costituisce presupposto ineludibile il preliminare *"esatto accertamento tecnico del prodotto, teso ad acclarare la complessiva ed effettiva composizione e qualificazione merceologica ai fini doganali"* (così la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 32/E/2010, con le ulteriori

precisazioni di cui alla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31/E/2020), in data, l'Istante ha interpellato l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, Direzione Dogane, Ufficio Tariffa e Classificazione, affinché rilasciasse il proprio parere tecnico circa la classificazione doganale dei prodotti sopra illustrati.

Nello specifico, nella suddetta richiesta di parere tecnico, la Società prospettava l'inclusione dei summenzionati prodotti, qualificati dalla stessa come "integratori alimentari", nell'ambito del Capitolo 21 della Tariffa doganale, alla voce 2106 denominata "*Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove*", richiamata nel punto 80) della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 (di seguito il "Decreto IVA")

L' Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha reso il proprio parere tecnico con due distinti documenti che l'Istante ha allegato all'istanza di interpello.

- In merito al prodotto **ALFA COMPLETE PROTEIN BARS**, l'Agenzia della Dogane e dei Monopoli, con il parere tecnico reso in data, ha stabilito quanto segue: "*Sulla base di quanto dichiarato e dell'istruttoria svolta, si ritiene che i prodotti sopra descritti possano essere classificati, nel rispetto delle regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata (in particolare Regole 1 e 6), nell'ambito del Capitolo 18 della Tariffa Doganale: "Cacao e sue preparazioni", alla voce 1806: " Cioccolata e altre preparazioni alimentari contenenti cacao" ed in particolare alla Sottovoce 180632: - "altre presentate in tavolette, barre o bastoncini" - -"non ripiene".*

- Con riferimento al prodotto **ALFA COMPLETE PROTEIN**, l'ADM, con il parere tecnico reso in data, rappresenta che: "*Sulla base di quanto dichiarato e dell'istruttoria svolta, si ritiene che i prodotti denominati Alfa vanilla fudge,*

Alfa banana milkshake flavour, Alfa unflavoured & unsweetened, Alfa strawberries & cream flavour possano essere classificati, nel rispetto delle regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata, nell'ambito del capitolo 21 della tariffa doganale "Preparazioni alimentari diverse", alla voce 2106: "Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove". ----Per quanto concerne, invece, prodotti denominati: Alfa salted caramel e Alfa chocolate fudge brownie, si ritiene che gli stessi possano essere classificati, nel rispetto delle regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata, nell'ambito del capitolo 18 della tariffa doganale: "Cacao e sue preparazioni", alla voce 1806: "Cioccolata e altre preparazioni alimentari contenenti cacao".

Nell'ambito del parere rilasciato con i summenzionati documenti, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha precisato che *"il richiedente potrà presentare l'accertamento tecnico fornito con la presente all'Agenzia delle Entrate quale esclusivo organo competente a disporre, come già sopra cennato, il proprio parere in merito alla corretta aliquota IVA applicabile alla cessione dei prodotti in oggetto"*

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha, dunque, classificato nell'ambito del capitolo 18 della Tariffa Doganale *"Cacao e sue preparazioni"* alla voce 1806 *"Cioccolata e altre preparazioni alimentari contenenti cacao"*

a. tutti i gusti del prodotto ALFA COMPLETE PROTEIN BARS (questi ultimi sono stati ulteriormente ricondotti alla sottovoce 180632 *"altre presentate in tavolette, barre o bastoncini - non ripiene"*);

b. i soli gusti caramello salato (salted caramel) e cioccolato (chocolate fudge brownie) del prodotto ALFA COMPLETE PROTEIN.

Con riferimento a tali prodotti, nel parere tecnico reso, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha puntualizzato che la Nota n. 2 in premessa al capitolo 18 della Nomenclatura combinata chiarisce quanto segue: *"la voce 1806 comprende i prodotti a base di zuccheri contenenti cacao, nonché, con riserva delle disposizioni della nota 1 di questo capitolo, le altre preparazioni alimentari che contengono cacao"*.

Tali prodotti sono stati pertanto classificati nell'ambito del capitolo 18 della Tariffa doganale, alla voce 1806 - *"Cioccolata e altre preparazioni alimentari contenenti cacao"*, in quanto tale classificazione risulta rispondente alle loro caratteristiche, dal momento che trattasi di prodotti a base di zuccheri che contengono cacao in polvere in qualsiasi proporzione.

L' Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha, inoltre, classificato i gusti vaniglia (vanilla fudge), banana (banana milkshake), fragola (strawberries & cream) e senza alcun gusto e sapore (unflavoured & unsweetened) del prodotto ALFA COMPLETE PROTEIN nell'ambito del capitolo 21 della Tariffa doganale alla voce 2106 - *"Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove"*.

Con riferimento a tali gusti del prodotto ALFA COMPLETE PROTEIN, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha ritenuto di valorizzare, tra l'altro, quanto espresso dal punto 16) delle Note Esplicative al Sistema Armonizzato (NESA), il quale specifica come le preparazioni in questione includano gli integratori alimentari (ossia quei prodotti destinati *"ad integrare la comune dieta, fornendo sostanze nutritive quali vitamine, minerali, aminoacidi, acidi grassi essenziali, fibre, estratti di origine vegetale"*, conformemente alla definizione espressa nell'art. 2 D.lgs. 169/2004, attuativo della

direttiva 2002/46/CE, presentati in confezioni riportanti l'indicazione che gli stessi sono destinati "*a mantenere l'organismo in buona salute*").

In considerazione del fatto che l'ambito di operatività del regime IVA di favore è da intendersi tassativamente limitata ai soli beni elencati nella Tabella A allegata al Decreto IVA, i quesiti oggetto della presente istanza di interpello riguardano:

- 1) l'applicabilità dell'aliquota agevolata per i prodotti classificati nell'ambito del capitolo 18 della tariffa doganale (alla voce 1806);
- 2) l'applicabilità dell'aliquota agevolata per i prodotti classificati nell'ambito del capitolo 21 della tariffa doganale (alla voce 2106).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante è dell'opinione che la soluzione corretta al Quesito sub 1) sia quella di ritenere che tutti i gusti del prodotto ALFA COMPLETE PROTEIN BARS (dal momento che risultano essere barrette a contenuto proteico contenente cacao, non vendute in confezioni di pregio), ed i gusti caramello salato (salted caramel) e cioccolato (chocolate fudge brownie) del prodotto ALFA COMPLETE PROTEIN (dal momento che risultano essere preparazioni alimentari ad alto contenuto proteico, con percentuale di cacao al loro interno), così come classificati dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli alla voce 1806 della NC, possano essere ricondotti nel punto 64) della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA, che include tra i beni le cui cessioni sono soggette ad aliquota agevolata pari al 10 per cento il "*cioccolato ed altre preparazioni alimentari contenenti cacao in confezioni non di pregio, quali carta, cartone, plastica, banda stagnata, alluminio o vetro comune (vd ex 18.06)*".

A tal riguardo, l'Istante evidenzia che, con le risposte n. 1 del 4 settembre 2018 e n. 269 del 25 agosto 2020, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto - sulla base del parere tecnico fornito dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli - che i prodotti classificati nella sottovoce 1806 della Tariffa doganale possano essere ricondotti tra i beni di cui al punto 64) della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA.

Né in senso diverso, secondo la Società, depone la circostanza che l'Agenzia delle Dogane e Monopoli, sulla base delle analisi autonomamente condotte nell'ambito del proprio accertamento tecnico, abbia escluso la natura di "integratori alimentari" inizialmente prospettata da ALFA ed abbia pertanto negato l'inclusione degli stessi nell'ambito del capitolo 21 della tariffa doganale (alla voce 2106).

In merito al Quesito sub 2), è opinione dell'istante che i gusti del prodotto ALFA COMPLETE PROTEIN vaniglia (vanilla fudge), banana (banana milkshake), fragola (strawberries & cream) e senza alcun gusto e sapore (unflavoured & unsweetened), classificati nel capitolo 21 della Tariffa Doganale alla voce 2106, dal momento che risultano essere preparazioni alimentari ad alto contenuto proteico, le cui caratteristiche essenziali non sono ricomprese in nessuna altra categoria della Tariffa doganale, possano essere ricondotti nel punto 80) della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA, ossia tra le *"preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove (V.d. ex 21.07), esclusi gli sciroppi di qualsiasi natura"*, le cui cessioni sono soggette ad aliquota agevolata pari al 10 per cento

In relazione agli integratori alimentari con le caratteristiche sopra menzionate, l'istante evidenzia che l'Agenzia delle Entrate, in molteplici occasioni, ha già chiarito come essi siano da includere tra i beni di cui al punto 80) della Tabella A, parte III,

allegata al Decreto IVA (cfr., a titolo esemplificativo e non esaustivo, i pareri tecnici posti a base delle Risoluzioni n. 153/E del 31 ottobre 2005, n. 290/E del 10 luglio 2008, n. 383/E del 14 ottobre 2008; delle Risposte n. 1 del 4 settembre 2018 e n. 8 del 18 gennaio 2019; delle Risposte ad interpello n. n. 269 e n. 270 del 25 agosto 2020, n.382, n. 383, n. 385 e n. 386 del 31 maggio 2021; n. 332 e n. 333 dell'11 maggio 2021).

Né a diverse conclusioni sembra potersi giungere, secondo l'Istante, ritenendo che tali integratori alimentari siano piuttosto da classificare come "farmaci", alla voce 30.04, anzitutto poiché il parere tecnico reso in merito dall'Agenzia delle Dogane e Monopoli ha inequivocabilmente escluso che, in base alla loro composizione, tali preparazioni abbiano natura di "farmaci".

Inoltre, tenuto a mente il chiaro discrimine tra i farmaci e gli integratori alimentari - ossia la finalità, propria dei soli farmaci, di prevenzione e/o trattamento delle malattie - l'istante rappresenta che i prodotti in esame, viceversa, non sono caratterizzati da alcun profilo terapeutico o profilattico il cui effetto si concentri su precise e specifiche funzioni dell'organismo umano, né possono essere applicati nella prevenzione o nella cura di una malattia o di uno stato psicologico, avendo soltanto la generica funzione di preparazioni alimentari usate come complementi e presentate in imballaggi indicanti che esse sono destinate a mantenere l'organismo in buona salute.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

I cd. "integratori alimentari" non sono prodotti che beneficiano automaticamente dell'aliquota IVA ridotta, in quanto questi beni non sono previsti in alcuna delle parti della Tabella A, allegata al Decreto IVA.

L'eventuale applicazione agli stessi di un'aliquota IVA ridotta, dunque, è decisa caso per caso, in base al parere tecnico reso dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (ADM) che ne ha analizzato la relativa composizione. Al riguardo, con la circolare 14 giugno 2010, n. 32/E, in particolare al punto 9, è stato chiarito che, ai fini del parere in merito alla corretta aliquota da applicare alla cessione dei beni ricompresi nella Tabella A allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n.633, il contribuente deve produrre, contestualmente all'istanza di interpello, un parere tecnico fornito dalla competente Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, teso ad acclarare la complessiva ed effettiva composizione e qualificazione merceologica ai fini doganali del bene o del prodotto oggetto del quesito.

In altri termini, la cessione degli integratori alimentari è da ritenersi soggetta ad un'aliquota IVA ridotta solo nel caso in cui i loro componenti siano riconducibili - in base al parere dell'ADM - ai prodotti indicati nella citata Tabella A, Parti II, II-bis o III, allegate al Decreto IVA, cui consegue l'applicazione dell'aliquota IVA del 4, del 5 o del 10 per cento.

Con diversi documenti di prassi (cfr. risoluzioni 31 ottobre 2005, n.153/E, 10 luglio 2008, n 290/E e 14 ottobre 2008, n.383/E, nonché, *ex multis*, le risposte agli interpelli nn. 8 e 365 del 2019, n. 269 del 2020, n. 332 del 2021), questi prodotti, classificati dall'ADM, in ragione della loro specifica composizione, nell'ambito della voce 21.06 "*Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove*", sono stati assoggettati all'aliquota IVA del 10 per cento, in quanto riconducibili nel n. 80) della Tabella A, Parte III, allegata al Decreto IVA.

Ciò premesso, in merito al **Quesito sub 1)** oggetto della presente istanza di interpello, si rileva che l'ADM, sulla base della specifica composizione merceologica, ha classificato il prodotto ALFA COMPLETE PROTEIN BARS *"nell'ambito del Capitolo 18 della Tariffa Doganale: "Cacao e sue preparazioni", alla voce 1806: " Cioccolata e altre preparazioni alimentari contenenti cacao" ed in particolare alla Sottovoce 180632: - " altre presentate in tavolette, barre o bastoncini", -- "non ripiene".*L'ADM ha ritenuto tale classificazione più rispondente alle caratteristiche ed alla composizione dei prodotti in questione rispetto alla voce 2106 ipotizzata dalla Società istante.

Analogamente i prodotti denominati *Alfa Salted Caramel* e *Alfa Chocolate Fudge Brownie*, (i.e. i gusti caramello salato e cioccolato del prodotto ALFA COMPLETE PROTEIN) sono stati classificati dall'ADM *"nell'ambito del Capitolo 18 della Tariffa Doganale: "Cacao e sue preparazioni", alla voce 1806: "Cioccolata e altre preparazioni alimentari contenenti cacao"*.

In tal caso l'ADM ha ulteriormente specificato che *"La classificazione di questi prodotti alla voce 2106 viene anche esclusa dalle Note Esplicative del Sistema Armonizzato relative a tale voce che, al punto c), puntualizzano che non sono comprese in essa le preparazioni contenenti cacao in forma di complementi alimentari per l'alimentazione umana (1806)"*.

Si condivide, pertanto, la soluzione prospettata dalla Società istante, secondo la quale i prodotti ALFA COMPLETE PROTEIN BARS ed i prodotti denominati Alfa Salted Caramel e Alfa Chocolate Fudge Brownie possono essere ricondotti tra i beni di cui al punto 64) della citata Tabella A, parte III, cioè tra *"Cioccolato ed altre preparazioni alimentari contenenti cacao in confezioni non di pregio, quali carta, cartone, plastica,*

banda stagnata, alluminio o vetro comune (vd. ex 18.06)", le cui cessioni sono soggette all'aliquota IVA ridotta al 10 per cento (in proposito, cfr. Risposte ad interpello n. 1 del 2018, n. 365 del 2019 e n. 269 del 2020).

Con riferimento al **Quesito sub 2)**, l'ADM classifica i prodotti denominati Alfa Vanilla Fudge, Alfa Banana Milkshake Flavour, Alfa Unflavoured & Unsweetened, Alfa Strawberries & Cream Flavour *"nell'ambito del Capitolo 21 della Tariffa Doganale "Preparazioni alimentari diverse", alla voce 2106:"Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove".*

L'ADM, a supporto di tale classificazione, specifica che al punto 16 delle Note esplicative del Sistema Armonizzato si legge che *"sono comprese in questa voce anche le preparazioni indicate spesso sotto il nome di complementi alimentari, a base di estratti di piante, di concentrati di frutta, di miele, di fruttosio, ecc., addizionate di vitamine e talvolta di quantità molto piccole di composti di ferro. Queste preparazioni vengono spesso presentate in confezioni con l'indicazione che le stesse sono destinate a mantenere l'organismo in buona salute."*

Tenuto conto del suddetto parere dell'ADM, si rileva che il codice NC 2106 corrisponde alla voce 2107 della Tariffa doganale in vigore al 31 dicembre 1987, richiamata nel punto 80) della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA.

Si ritiene, dunque, conformemente a quanto sostenuto dall'istante, che i prodotti denominati Alfa Vanilla Fudge, Alfa Banana Milkshake Flavour, Alfa Unflavoured & Unsweetened, Alfa Strawberries & Cream Flavour rientrano tra le *"Preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove (vd. ex 2107)"* di cui al n. 80) della Tabella

A, parte III, allegata al Decreto IVA, le cui cessioni sono soggette all'aliquota IVA ridotta al 10 per cento.

Si fa presente, infine, che il presente parere è reso assumendo acriticamente quanto dichiarato dalla Società secondo la quale i prodotti di cui trattasi non hanno uno scopo profilattico o terapeutico e non sono destinati alla cura di una specifica malattia e, conseguentemente, non sono stati classificati dall'ADM tra i "Prodotti farmaceutici" di cui al Capitolo 30 della Nomenclatura Combinata. In proposito, in base alla nota 1 al Capitolo 30, quest'ultimo non comprende gli alimenti dietetici, gli alimenti arricchiti, gli alimenti per diabetici, complementi alimentari, le bevande toniche e le acque minerali, diversi dalle preparazioni nutritive somministrate per via endovenosa. Le Note Esplicative al Sistema Armonizzato relative alla voce 3004 ribadiscono, inoltre, che non sono compresi nella voce 3004 i complementi alimentari che contengono vitamine o sali minerali, destinati a conservare l'organismo in buona salute, ma che non hanno indicazioni relative alla prevenzione o al trattamento di una malattia (vedi anche Nota Complementare 1 Capitolo 30).

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 14034 del 10 novembre 2022**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**