Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Risposta n. 203/2026

OGGETTO: Prodotti agricoli – aliquota IVA e percentuali di compensazione applicabili

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

QUESITO

ALFA (di seguito, "Società" o "Istante") rappresenta che intende procedere alla coltivazione di mais dall'annata 2025, per la sua successiva cessione ad impianti di biogas (impianti di digestione anaerobica per la produzione di energia elettrica da matrici agricole agroforestali, in special modo cereali, letame, liquame bovino e pollina) e aderisce al regime speciale ai sensi dell'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito "decreto IVA").

L'Istante precisa che la cessione del prodotto potrà avvenire ad un diverso stato di maturazione della pianta e precisamente:

1. vendita dell'intera pianta di mais (radici, stelo, foglie, spiga, tutoli, cariossidi) prima della sua completa maturazione, per la quale la sua classificazione non si discosta da altri prodotti di foraggio (capitolo 12 della tariffa doganale);

2. vendita della sola granella di mais, in uno stato avanzato di maturazione cerosa (capitolo 10 della tariffa doganale);

3. vendita residuo derivante dall'essiccazione e pulitura del mais.

Inoltre, l'Istante precisa che, al termine del processo anaerobico, ci sarà il successivo riacquisto dall'impianto di biogas del materiale di risulta del digestato da utilizzare quale fertilizzante sui fondi condotti dalla stessa società.

Tutto ciò premesso, allegando i prescritti pareri di accertamento tecnico rilasciati dalla competente Agenzia delle dogane e dei monopoli (in breve "ADM"), la Società chiede di conoscere la corretta aliquota IVA applicabile:

1. per la vendita dell'intera pianta di mais, comunemente definita trinciatura;

2. per la vendita della granella di mais;

3. per la vendita del residuo derivante dall'essiccazione e pulitura del mais;

4. per l'acquisto del digestato.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società precisa che, come chiarito con risoluzione del Ministero delle Finanze 23 ottobre 1978, n. 362545 "*...la Confederazione in oggetto ha chiesto di conoscere il trattamento, ai fini dell'IVA, delle cessioni del prodotto denominato "mais ceroso". Al riguardo, devesi premettere che la Direzione Generale delle Dogane appositamente interpellata dalla scrivente ha fatto presente che l'esatta classificazione del prodotto*

in parola può variare in funzione del suo grado di maturazione. Invero un granoturco raccolto allo stadio avanzato di maturazione cerosa della granella trova la sua collocazione nell'articolo 10 della Tariffa Doganale ove sono compresi anche i grani provenienti da cereali mietuti prima della maturazione e, in particolare, le spighe di granoturco presentate allo stato fresco. Commercializzato nell'insieme della pianta, cioè tutoli, chicchi, steli e foglie, non viene modificata la sua qualificazione di cereale e, come tale è da classificare alla voce 10.05 (granoturco). *Nel caso poi che la raccolta avvenga prima della sua completa maturazione, in una fase nella quale le caratteristiche della pianta di granoturco non si discostano molto da quelle di altri prodotti da foraggio, è da collegare nel capitolo 12. In quest'ultimo caso, infatti, il prodotto, per il significato che le Note esplicative della tariffa doganale danno alla locuzione "simili prodotti da foraggio", è da classificare come pianta da coltivare esclusivamente per uso foraggiero alla voce 12.10. In relazione a quanto precede devesi dichiarare che 'aliquota IVA applicabile alle cessioni del prodotto in argomento sarà quello dell'uno per cento o del sei per cento* (ora 4 per cento - 10 per cento), *a seconda della classificazione (cereale o foraggio) che di volta in volta il prodotto medesimo riceverà in base ai suesposti criteri...*".

Invece, la recente risoluzione del 9 dicembre 2024, n. 59/E, riprendendo l'orientamento giurisprudenziale europeo e nazionale, in relazione ad un caso diverso sembra privilegiare un criterio soggettivo e non oggettivo (merceologico) di utilizzo del prodotto: "*In applicazione dei richiamati principi espressi dall'orientamento consolidato della Conte di Giustizia, proprio con riferimento alle lettiere a composizione vegetale, con ordinanza n. 24441 del 10 agosto 2023, la Suprema Corte ha sostenuto che*

«Rilevato che compito dell'interprete, nell'attribuire una determinata classificazione doganale alle merci importate, è quello, non solo di individuare caratteristiche e proprietà oggettive delle stesse, determinate alla luce della loro destinazione funzionale (che, nel caso di prodotti misti, deve essere fornita in relazione alla materia atta a conferire in modo prevalente la funzionalità cui le merci sono destinate), ma, altresì, in parallelo, di verificare che la classificazione così attribuita sia coerente con il corretto assoggettamento delle merci all'iva, la circostanza che le lettiere per gatti siano (come nella fattispecie) composte prevalentemente di amido di manioca non ne consente di per sé la classificazione alla v.d. 1108 1400 00 "prodotti della macinazione, malto, amidi, 5 fecole, inulina, glutine di frumento", comportante 1'applicazione del dazio di 166 euro/1000 kg. e iva al 10%, giacché l'amido non viene in rilievo di per se stesso, segnatamente quale prodotto destinato all'alimentazione umana od animale, ma solo in ragione della funzionalizzazione all'intrinseca destinazione delle lettiere ad assorbire deiezioni ed odori: ragion per cui è invece corretta la classificazione alla v.d. 1404.9000.90 "prodotti vegetali non nominati né compresi altrove", comportante 1'applicazione di dazio 0 e iva al 22%, che, valorizzando, in ossequio ai criteri della nomenclatura combinata, natura e funzione delle lettiere, trova altresì conferma nella loro sottoposizione all'iva ordinaria e non agevolata, non costituendo in alcun modo la pur cospicua componente amidacea prodotto alimentare od ingrediente destinato ad essere utilizzato nella preparazione di prodotti alimentari». Pertanto, a prescindere dall'apprezzamento dei diversi materiali di cui sono composte le lettiere per animali, occorre avere riguardo alla destinazione funzionale di tale tipologia di prodotto, idonea ad attribuire alle lettiere autonoma rilevanza ai fini dell'individuazione dell'aliquota IVA

applicabile. Atteso che le lettiere in questione in sé considerate non sono espressamente menzionate nell'elenco dei beni che possono fruire dell'aliquota IVA nella misura ridotta di cui all'allegato III della Direttiva 2006/112/CE, né sono riconducibili tra i prodotti indicati nella parte II, II-bis e III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972, le relative cessioni devono, dunque, essere assoggettate ad IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria".

Tutto ciò premesso, l'Istante ritiene ancora applicabile nel caso di specie la risoluzione n. 362545 del 1978 con riferimento alle vendite dei vegetali e quindi privilegia il criterio oggettivo di classificazione, non essendo di competenza del cedente verificare l'utilizzo in capo al cessionario.

Invece, per l'acquisto del digestato, propone la classificazione quale sostanza che per il suo contenuto in elementi nutritivi contribuisce al miglioramento della fertilità del terreno e al nutrimento delle specie vegetali coltivate o comunque ad un loro migliore sviluppo e pertanto fertilizzante.

L'Istante ritiene pertanto di dover adottare il seguente comportamento:

1. per la vendita dell'intera pianta, comunemente definita trinciatura, ritiene applicabile l'aliquota al 10% e l'aliquota di compensazione, al 4%;

2. per la vendita della granella di mais, ritiene applicabile l'aliquota del 4% e l'aliquota di compensazione al 4%;

3. per il residuo derivante dall'essiccazione e pulitura del mais, ritiene applicabile l'aliquota del 4% e l'aliquota di compensazione al 4%;

4. per l'acquisto del digestato ritiene applicabile l'aliquota del 4% senza aliquota di compensazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si rileva che il parere è reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi forniti dall'Istante, assunti acriticamente nel presupposto della loro veridicità, esaustività e concreta realizzazione, anche in relazione alla corretta applicazione del regime speciale dell'agricoltura.

La Società dichiara di applicare il regime speciale per i produttori agricoli previsto dall'articolo 34 del decreto IVA, in base al quale «*Per le cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella prima parte dell'allegata tabella A, effettuate dai produttori agricoli, la detrazione prevista nell'articolo 19 forfettizzata in misura pari all'importo risultante dall'applicazione, all'ammontare imponibile delle operazioni stesse, delle percentuali di compensazione stabilite, per gruppi di prodotti, con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro per le politiche agricole. L'imposta si applica con le aliquote proprie dei singoli prodotti, salva l'applicazione delle aliquote corrispondenti alle percentuali di compensazione per i passaggi di prodotti ai soggetti di cui al comma 2, lettera c), che applicano il regime speciale e per le cessioni effettuate dai soggetti di cui al comma 6, primo e secondo periodo*».

In base a tale regime speciale, dunque, l'IVA ammessa in detrazione non viene determinata dal produttore agricolo in maniera analitica sulla base dell'IVA pagata ai fornitori, ma calcolatain via forfettaria mediante l'applicazione delle percentuali di compensazione, stabilite, per gruppi di prodotti, con decreto del Ministero dell'economia e finanze (MEF) di concerto con il Ministro per le politiche agricole (ora MASAF), sull'ammontare delle cessioni di prodotti agricoli (attualmente le percentuali di compensazione sono state aggiornate con il decreto MEF-MASAF del 6 agosto 2025).

Va precisato, inoltre, che la citata Parte I della Tabella A allegata al decreto IVA non contiene l'elenco delle percentuali di compensazione come sembra emergere dall'istanza, bensì l'elenco tassativo dei prodotti agricoli per la cui cessione si rende applicabile il citato regime speciale, secondo l'applicazione delle aliquote proprie dei singoli prodotti, indicate nelle successive Parti II, II-*bis* e III, della citata Tabella e con applicazione della detrazione forfettaria in base alle percentuali di compensazione, calcolata sulle cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella citata Tabella A, parte I.

Di conseguenza, se un determinato prodotto non rientra tra quelli contenuti nella Parte I, allo stesso dovrà essere applicata l'imposta con l'aliquota propria del bene, secondo il regime ordinario.

In relazione ai prodotti indicati nel quesito, ADM ha formulato le seguenti classificazioni.

1. Per il prodotto n. 1, "**Pianta intera di Mais trinciata (sminuzzata) per uso foraggiero**", sulla base di quanto dichiarato dall'Istante, delle analisi effettuate e dell'istruttoria svolta, ADM ritiene che "*il prodotto in oggetto possa essere classificato, nel rispetto delle Regole Generali per l'Interpretazione della Nomenclatura Combinata 1 e 6, nell'ambito della voce 2302 della Nomenclatura combinata ed in particolare al codice* ***NC 2302 10 10*** *"Crusche, stacciature ed altri residui, anche agglomerati in forma di pellets, della vagliatura, della molitura o di altre lavorazioni dei cereali o dei legumi; - di granturco; - - aventi tenore, in peso, di amido inferiore o uguale a 35%".A sostegno di tale classificazione, si riporta che le Note Esplicative al Sistema Armonizzato per la voce 2302 specificano: "Questa voce comprende:*

"..... B) I residui della vagliatura e di altre lavorazioni dei grani di cereali. I residui della vagliatura, ottenuti nel corso delle operazioni preparatorie alla molitura, sono composti essenzialmente:

- di grani del cereale di base, più piccoli, deformati, spezzati o sbriciolati;

- di semi di piante selvatiche, mescolati al cereale di base;

- di materie diverse: frammenti di foglie, di steli, o materie minerali, ecc"."

2. Per il prodotto n. 2, "**Granella di mais secco**" "*che consiste in granella di mais contenente una percentuale di umidità dell'8% circa, marcatamente più bassa rispetto all'umidità dei chicchi destinati alla semina che è compresa tra il 20 ed il 25%, come verificato dalle analisi effettuate sul campione fornito*", sulla base di quanto dichiarato, delle analisi effettuate e dell'istruttoria svolta, ADM ha classificato il prodotto, "*nel rispetto delle Regole Generali per l'Interpretazione della Nomenclatura Combinata 1 e 6, nell'ambito della voce 1005 della Nomenclatura combinata ed in particolare al codice* ***NC 1005 90 00*** *"Cereali; Granturco; - altri.*".

3. Per il prodotto n. 3, "**Residuo derivante dall'essiccazione e pulitura del mais**", che "*si presenta sotto forma di chicchi e scaglie di mais di dimensioni variabili unitamente a residui di fibre vegetali provenienti da varie parti della pianta e sminuzzate, il cui tenore di amido misurato in laboratorio sul campione fornito è del 44%,*" sulla base di quanto dichiarato, delle analisi effettuate e dell'istruttoria svolta, ADM ritiene che "*il prodotto in oggetto possa essere classificato, nel rispetto delle Regole Generali per l'Interpretazione della Nomenclatura Combinata 1 e 6, nell'ambito della voce 2302 della Nomenclatura combinata ed in particolare al codice* ***NC 2302 10 90*** *"Crusche, stacciature ed altri residui, anche agglomerati in forma di pellets, della vagliatura, della*

molitura o di altre lavorazioni dei cereali o dei legumi; - di granturco; - - altri". A sostegno di tale classificazione, si riporta che le Note Esplicative al Sistema Armonizzato per la voce 2302 specificano: "Questa voce comprende:.....

- I residui della vagliatura e di altre lavorazioni dei grani di cereali. I residui della vagliatura, ottenuti nel corso delle operazioni preparatorie alla molitura, sono composti essenzialmente:

- di grani del cereale di base, più piccoli, deformati, spezzati o sbriciolati;'"".

4. Infine, per il prodotto n. 4, "**Residuo finale biogas**", che "*consiste nel residuo generato dagli impianti di produzione di biogas, in seguito a circa 45 giorni di digestione anerobica di materiali vegetali di scarto nella produzione di foraggio per animali* (e) *si presenta come un terriccio ottenuto da varie parti sminuzzate della pianta del mais*", sulla base di quanto dichiarato, delle analisi effettuate e dell'istruttoria svolta, ADM ritiene che "*il prodotto in oggetto possa essere classificato, nel rispetto delle Regole Generali per l'Interpretazione della Nomenclatura Combinata 1 e 6, nell'ambito della voce 3101 della Nomenclatura combinata ed in particolare al codice* ***NC 3101 00 00*** *"Concimi di origine animale o vegetale, anche mescolati tra loro o trattati chimicamente; concimi risultanti dalla miscela o dal trattamento chimico di prodotti di origine animale o vegetale". A sostegno di tale classificazione, si riporta che le Note Esplicative al Sistema Armonizzato per la voce 3101 specificano: "Questa voce comprende:*

- i concimi d'origine animale o vegetale, anche miscelati tra di loro o trattati chimicamente;

- i prodotti d'origine animale o vegetale trasformati in concimi per miscelazione tra di loro o per trattamento chimico....".

Per quanto concerne l'aliquota IVA applicabile ai **Prodotti di cui ai numeri 1** e **3**, si osserva che la classificazione doganale individuata da ADM, diversamente da quanto prospettato dal Contribuente, è riconducibile al numero 17) della Tabella A, Parte II, allegata al decreto IVA, che prevede l'applicazione dell'aliquota del 4 per cento per le cessioni di«*crusche, stacciature ed altri residui della vagliatura, della molitura o di altre lavorazioni dei cereali e dei legumi (v.d. 23.02)*».Quest'ultima disposizione, a differenza di altre in cui alla voce doganale è anteposto un *"ex",* che indica *"una parte di",* richiama per intero la voce doganale 23.02 della Tariffa doganale in vigore al 31 dicembre 1987, tuttora corrispondente in buona sostanza alla voce doganale 23.02 della Nomenclatura combinata attualmente vigente (cfr. risoluzione 23 marzo 2007, n. 61/E, e risposta n. 291 del 23 aprile 2021).

Alla luce delle considerazioni sopra svolte si ritiene, pertanto, che alle cessioni dei prodotti in esame si applichi l'aliquota ridotta del 4 per cento, ai sensi del citato n. 17) della Tabella A, Parte II, allegata al Decreto IVA. Tale classificazione, tuttavia, non è rinvenibile nella Parte I, tra i prodotti agricoli che possono beneficiare del regime speciale con applicazione delle percentuali di compensazione. Pertanto, in relazione a tali prodotti l'imposta dovrà essere determinata secondo il regime ordinario.

Per quanto riguarda il ***Prodotto n. 2****, classificato da ADM nell'ambito della voce 1005 della Nomenclatura combinata ed in particolare al codice NC 1005 90 00 "Cereali; Granturco; - altri", si osserva che il n. 9) della Tabella A Parte II allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve "Decreto IVA") prevede*

l'applicazione dell'aliquota del 4 per cento per le cessioni di«frumento, compreso quello segalato, segale, granturco, riso, risone, orzo, escluso quello destinato alla semina; avena, grano saraceno, miglio, scagliola, sorgo ed altri cereali minori, destinati all'uso zootecnico (v.d. 10.01, 10.02, ex 10.03, ex 10.04, 10.05, ex 10.06, ex 10.07)». In merito alla percentuale di compensazione applicabile, si osserva che tale prodotto rientra tra quelli indicati nel numero 21) della Tabella A, Parte I, che comprende «cereali (escluso il riso pilato, brillato, lucidato e spezzato) (v.d. da 10.01 a 10.05 - ex 10.06 - 10.07);», pertanto allo stesso potrà essere applicata a titolo di detrazione forfettaria la percentuale di compensazione, che secondo il citato decreto ministeriale corrisponde al 4%.

Infine, per quanto concerne l'aliquota IVA applicabile all'acquisto del **Prodotto n. 4,** classificato da ADM nell'ambito della voce 3101 della Nomenclatura combinata ed in particolare al codice **NC 3101 00 00***"Concimi di origine animale o vegetale, anche mescolati tra loro o trattati chimicamente; concimi risultanti dalla miscela o dal trattamento chimico di prodotti di origine animale o vegetale"*, si osserva che in base al numero 19) della Tabella A, parte II, allegata al decreto IVA, sono soggetti all'aliquota del 4 per cento i «*fertilizzanti di cui alla legge 19 ottobre 1984, n.748;...*». Al riguardo, come già chiarito con la risposta a interpello n. 282 del 27 agosto 2020 e con la risposta a consulenza giuridica n. 4 del 30 agosto 2024, la legge 19 ottobre 1984, n. 748 è stata abrogata dal decreto legislativo 29 aprile 2006, n. 217, a sua volta abrogato dal d.lgs. n. 75 del 2010. Pertanto, occorre fare riferimento a quest'ultima definizione ai fini dell'individuazione dei prodotti in questione. In base alle definizioni contenute nell'articolo 2 del d.lgs. n. 75 del 2010, "*Ai sensi del presente decreto si*

intendono per «fertilizzanti», i prodotti e i materiali di seguito definiti: a) «concimi»: prodotti la cui funzione principale è fornire elementi nutritivi alle piante; i concimi si suddividono in «concimi CE» e «concimi nazionali» i cui tipi e caratteristiche sono riportati rispettivamente nel regolamento (CE) n. 2003/2003 [ora abrogato e sostituito dal Regolamento (UE) 2019/1009 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 5 giugno 2019] *e nell'allegato 1* ... (n.d.r. - tra gli altri il)*;p) «concime organico»: un concime derivato da materiali organici di origine animale o vegetale, costituito da composti organici ai quali gli elementi principali della fertilità sono chimicamente legati in forma organica o comunque fanno parte integrante della matrice*".

Il citato decreto, pertanto, attribuisce la caratteristica di "fertilizzante" agli effluenti zootecnici e al digestato alle condizioni stabilite dal medesimo Decreto e dai Regolamenti unionali. Di conseguenza, l'esistenza di tali condizioni consente al cedente (diverso dall'Istante) l'applicazione dell'aliquota IVA del 4 per cento alle cessioni di questo prodotto, ai sensi del numero 19) della Tabella A, Parte II, allegata al decreto IVA.

firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026

IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)