

MICHELA SABATTINI

DOTT.SSA COMMERCIALISTA
— REVISORE LEGALE —

BOLOGNA Via Massimo D'Azeglio, 71 - Tel. 051.582683

CESENA Corte Don Giuliano Botticelli, 58 - Tel. 0547.402114

Web: www.sabattinipartners.it | Email: info@sabattinipartners.it

Circolari per la clientela

Percentuali di compensazione IVA per alcuni prodotti del settore agricolo - Aumento

1 PREMESSA

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministero delle Politiche agricole, alimentari e forestali, ha emanato il DM 10.2.2021, pubblicato sulla *G.U.* 25.3.2021 n. 73.

Tale decreto proroga, per l'anno 2021, l'aumento delle percentuali di compensazione IVA applicabili alle cessioni di animali vivi della specie bovina e suina, nelle misure previste dall'art. 1 co. 2 del DM 26.1.2016, ossia, rispettivamente, del 7,65% e del 7,95%.

Si ricorda inoltre che, con il DM 5.2.2021, pubblicato sulla *G.U.* 23.2.2021 n. 45, sono state innalzate dal 6% al 6,4% le percentuali di compensazione applicabili dal 2020 alle cessioni di legno e legna da ardere.

2 AMBITO APPLICATIVO DELLE PERCENTUALI DI COMPENSAZIONE

2.1 PRODUTTORI AGRICOLI IN REGIME IVA SPECIALE

L'art. 34 co. 1 del DPR 633/72 prevede che i produttori agricoli determinino in modo forfetario la detrazione dell'IVA relativa alle cessioni di prodotti agricoli e ittici indicati nella Tabella A, parte I, allegata al medesimo DPR 633/72, applicando all'ammontare imponibile di tali operazioni le specifiche percentuali di compensazione individuate con decreto ministeriale per le diverse tipologie di beni.

L'ammontare detraibile determinato forfetariamente è poi sottratto dall'imposta a debito calcolata applicando, all'ammontare imponibile, le aliquote IVA ordinariamente previste dal DPR 633/72.

In base a tale regime, quanto più sono elevate le percentuali di compensazione, e quanto più esse si avvicinano all'aliquota IVA applicata ai singoli prodotti, tanto maggiore è il beneficio che ne deriva al produttore agricolo cedente.

2.2 PRODUTTORI AGRICOLI IN REGIME DI ESONERO E CONFERIMENTI DI BENI AGRICOLI

Ai sensi del medesimo art. 34 co. 1 del DPR 633/72, le percentuali di compensazione assumono la funzione di aliquota IVA per:

- le cessioni di prodotti agricoli e ittici effettuate da produttori agricoli esonerati dagli adempimenti IVA ai sensi dell'art. 34 co. 6 del DPR 633/72;
- i conferimenti di prodotti agricoli e ittici dai soci alle cooperative, ai loro consorzi o ad altri enti di cui all'art. 34 co. 2 lett. c) del DPR 633/72 (purché entrambe le parti coinvolte nell'operazione operino in regime speciale).

2.3 PRODUTTORI AGRICOLI IN REGIME IVA ORDINARIO

Le percentuali di compensazione non sono utilizzate dai produttori agricoli che, pur in presenza dei requisiti per avvalersi dei regimi IVA speciali previsti dall'art. 34 del DPR 633/72, optano per l'applicazione del regime IVA ordinario ai sensi dell'art. 34 co. 11 del medesimo decreto.

2.4 MUTAMENTO DEL REGIME DI DETRAZIONE

Le percentuali di compensazione sono rilevanti anche ai fini della rettifica della detrazione IVA in caso di mutamento del regime di detrazione, ossia:

- in caso di passaggio dal regime IVA speciale a quello ordinario;
- in caso di revoca del regime ordinario e rientro nel regime IVA speciale.

Ai sensi dell'art. 19-bis2 co. 3 del DPR 633/72, la rettifica è eseguita limitatamente ai beni e ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati al momento del passaggio al nuovo regime e, per i beni ammortizzabili, è eseguita se non sono trascorsi 4 anni da quello della loro entrata in funzione.

Nello specifico, per evitare la perdita della detrazione forfetaria in un caso, e un'illegittima doppia

detrazione nell'altro, occorre applicare sul valore normale dei prodotti agricoli e ittici in giacenza alla data della rettifica le percentuali di compensazione vigenti alla medesima data (cfr. C.M. 24.12.97 n. 328 e 19.6.98 n. 154).

L'importo risultante è:

- detraibile in caso di passaggio dal regime IVA speciale al regime ordinario;
- a debito in caso di passaggio dal regime ordinario al regime speciale.

3 PERCENTUALI DI COMPENSAZIONE PER BOVINI E SUINI

A regime, le percentuali di compensazione applicabili alle cessioni di animali vivi della specie bovina e suina sono fissate, rispettivamente, nelle seguenti misure:

- 7% (DM 30.12.97);
- 7,3% (DM 23.12.2005).

Tuttavia, per l'anno 2016, con il DM 26.1.2016, emanato in attuazione dell'art. 1 co. 908 della L. 208/2015, tali percentuali sono state innalzate al:

- 7,65%, per le cessioni di animali vivi della specie bovina (compreso il genere bufalo);
- 7,95%, per le cessioni di animali vivi della specie suina.

Ciò allo scopo di incrementare l'ammontare della detrazione forfetaria spettante ai produttori agricoli in regime IVA speciale che effettuano le suddette cessioni.

Si ricorda, al riguardo, che le cessioni di bovini e suini vivi sono soggette ad aliquota IVA del 10%.

Le medesime percentuali di compensazione sono state poi confermate anche per gli anni successivi:

- per l'anno 2017, con il DM 27.1.2017, emanato in attuazione dell'art. 1 co. 45 della L. 232/2016;
- per gli anni 2018, 2019 e 2020, rispettivamente, con il DM 2.2.2018, il DM 29.3.2019 e il DM 5.6.2020, emanati in attuazione dell'art. 1 co. 506 della L. 205/2017.

Quest'ultima disposizione, infatti, prevede che le percentuali di compensazione in parola siano innalzate in misura non superiore al 7,7% per le cessioni di bovini vivi e all'8% per le cessioni di suini vivi, mediante decreti ministeriali da adottarsi entro il 31 gennaio di ciascun anno, a condizione, però, che gli aumenti non comportino minori entrate in misura superiore a 20 milioni di euro annui.

3.1 PERCENTUALI APPLICABILI NEL 2021

L'art. 1 co. 39 della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'art. 1 co. 506 della L. 205/2017, prevedendo l'innalzamento delle percentuali di compensazione applicabili alle cessioni di bovini e suini vivi anche per l'anno 2021.

Il DM 10.2.2021, dunque, è stato emanato in attuazione di tale disposizione e, modificando il DM 26.1.2016, ha confermato anche per il 2021 le misure delle percentuali applicabili nell'anno precedente, vale a dire:

- 7,65%, per i bovini vivi, compreso il genere bufalo;
- 7,95%, per i suini vivi.

In considerazione del limite di spesa stabilito dalla L. 205/2017, non è stato previsto un ulteriore incremento delle stesse, fino al limite massimo ammissibile (rispettivamente, del 7,7% e dell'8%).

3.2 EFFICACIA

Ai sensi dell'art. 2 del DM 10.2.2021, la proroga dell'aumento delle percentuali di compensazione IVA per le cessioni di bovini e suini vivi ha efficacia dall'1.1.2021. Pertanto, le percentuali in argomento sono applicabili alle operazioni effettuate a partire da tale data e fino al 31.12.2021.

.....

Occorre, a tal fine, fare riferimento al momento di effettuazione delle operazioni, individuato ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72 (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 6.5.2016 n. 19).

Si ricorda, tuttavia, che per i conferimenti di prodotti agricoli e ittici dai soci (operanti in regime speciale) alle cooperative e agli altri organismi associativi di cui all'art. 34 co. 2 lett. c) del DPR 633/72, il momento di effettuazione coincide con quello del pagamento del prezzo al produttore agricolo associato, ai sensi dell'art. 34 co. 7 del medesimo decreto, fatte salve le ipotesi di fatturazione anticipata.

Rettifiche

Poiché il decreto ha lasciato invariate le misure delle percentuali, confermando quelle valide per il 2020, la generalità dei produttori agricoli dovrebbe aver applicato, già nei primi mesi del 2021, le percentuali di compensazione poi confermate con il DM 10.2.2021. In tal caso, stante l'efficacia retroattiva delle disposizioni, tali produttori non potranno essere soggetti a sanzioni.

Tuttavia, nell'ipotesi in cui gli operatori abbiano applicato, erroneamente, percentuali di compensazione inferiori rispetto a quelle successivamente definite, dovranno effettuare le necessarie rettifiche. Ad esempio, nel caso dei produttori agricoli in regime speciale ex art. 34 co. 1 del DPR 633/72, che abbiano operato la detrazione IVA in misura inferiore a quella spettante, la differenza tra l'imposta versata e l'imposta dovuta potrà essere recuperata nell'ambito della dichiarazione IVA annuale relativa al 2021 (modello IVA 2022).

Invece, nel caso di cessioni effettuate da produttori agricoli in regime di esonero ex art. 34 co. 6 del DPR 633/72, con applicazione di un'imposta inferiore a quella dovuta, occorrerà che il cessionario emetta una nota di variazione in aumento ex art. 26 del DPR 633/72.

4 PERCENTUALI DI COMPENSAZIONE PER IL LEGNO

Un'ulteriore novità che interessa i produttori agricoli in regime IVA speciale è quella che concerne l'innalzamento delle percentuali di compensazione applicabili alle cessioni di legno e legna da ardere. In particolare, si tratta dei beni di cui ai numeri 43 e 45 della Tabella A, parte I, allegata al DPR 633/72:

- legna da ardere in tondelli, ceppi, ramaglie o fascine; cascami di legno compresa la segatura (v.d. 44.01);
- legno semplicemente squadrato, escluso il legno tropicale (v.d. 44.04).

Infatti, con il DM 5.2.2021, pubblicato sulla *G.U.* 23.2.2021 n. 45, le percentuali di compensazione applicabili a tali prodotti sono state innalzate dal 6% al 6,4% con effetto dall'1.1.2020, in attuazione dell'art. 1 co. 662 della L. 145/2018.

Quest'ultima disposizione stabilisce che, con decreto ministeriale da adottare entro il 31 gennaio di ciascun anno, le percentuali di compensazione applicabili al legno e alla legna da ardere sono innalzate nel limite massimo di spesa di 1 milione di euro annui a decorrere dal 2019.

Il DM 27.8.2019 aveva già disposto l'aumento delle suddette percentuali dal 2% al 6% con effetto dall'1.1.2019.

L'ulteriore aumento dal 6% al 6,4% rende ancora più vantaggioso il ricorso al regime speciale IVA ex art. 34 del DPR 633/72 per i produttori agricoli che effettuano tali operazioni, in quanto aumenta l'ammontare della detrazione forfetaria spettante.

4.1 EFFICACIA

Il DM 5.2.2021, tuttavia, è stato emanato oltre la fine dell'anno di applicazione delle percentuali di cui trattasi. Pertanto, i produttori agricoli interessati devono operare le necessarie rettifiche per le operazioni effettuate nel 2020 e nei primi mesi del 2021. In particolare, i soggetti che applicano il

regime speciale ex art. 34 co. 1 del DPR 633/72 possono rideterminare in aumento l'ammontare dell'imposta detraibile in dichiarazione IVA.

4.2 DICHIARAZIONE IVA RELATIVA AL 2020

Va però rilevato che il modello di dichiarazione IVA 2021 per il 2020, approvato dall'Agenzia delle Entrate con il provv. 15.1.2021 n. 13095, non riporta, nei quadri VE e VF, la nuova misura delle percentuali di compensazione.

Con un avviso pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate sono perciò state chiarite le modalità attraverso le quali i produttori agricoli in regime IVA speciale possono tenere conto, in sede dichiarativa, delle nuove percentuali.

Nello specifico, l'Agenzia ha indicato che le cessioni di legno e legna da ardere relative al 2020 per le quali si applica la percentuale del 6,4% possono essere indicate in corrispondenza della percentuale di compensazione del 6% nei righi VE3, VF4 e VF41, mentre la differenza di imposta va indicata nei righi riservati alle variazioni e agli arrotondamenti, ossia i righi VE25, VF24 e VF51.