Circolare n. 30 del 6 Giugno 2019

Innalzamento delle percentuali di compensazione IVA per alcuni prodotti del settore agricolo
Proroga per il 2019

■ Brescia
Via Creta,78
25124 Brescia
Sede legale

■ Calcinato
Via Don Minzoni, 21
25011 Calcinato (BS)

■ Verolanuova
P.zza della Libertà, 13/b
25028 Verolanuova (BS)

■ Orzinuovi
Via Marconi, 27/a
25034 Orzinuovi (BS)

■ Manerbio
P.zza A.Moro,1
25025 Manerbio (BS)

■ Milano
■ Roma

T +39 030 8373600 F +39 030 8373630 | www.studiocon.com

Capitale Sociale € 10.000,00 i.v. c.f - p.i. 02951180989 CCIAA Brescia - REA n. 492959

1 PREMESSA

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministero delle Politiche agricole, alimentari e forestali, ha emanato il DM 29.3.2019, pubblicato sulla *G.U.* 4.6.2019 n. 129. Tale decreto proroga, per l'anno 2019, 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.

2 QUADRO NORMATIVO

L'art. 1 co. 506 della L. 27.12.2017 n. 205 (legge di bilancio 2018) ha previsto la possibilità di innalzare, per gli anni 2018, 2019 e 2020, le percentuali di compensazione IVA applicabili alle cessioni di animali vivi della specie bovina e suina, purché gli aumenti non comportino minori entrate in misura superiore a 20 milioni di euro annui.

La misura ha lo scopo di agevolare i soggetti che applicano il regime speciale IVA dei produttori agricoli di cui all'art. 34 co. 1 del DPR 633/72, aumentando l'ammontare della detrazione IVA forfetaria prevista per talune cessioni dagli stessi effettuate.

Nello specifico, la norma prevede che le percentuali possono essere aumentate fino alla misura massima del 7,7% per le cessioni di bovini e dell'8% per le cessioni di suini.

A regime, tali percentuali sono fissate, rispettivamente, nella misura del 7% (DM 30.12.97) e del 7,3% (DM 23.12.2005).

L'attuazione dell'art. 1 co. 506 della L. 205/2017 è demandata, però, ad appositi decreti ministeriali da adottarsi entro il 31 gennaio di ciascun anno. Per il 2016, con il DM 26.1.2016, è stato disposto un innalzamento di 0,65 punti percentuali. Tale incremento è stato poi prorogato:

- per il 2017, con il DM 27.1.2017;
- per il 2018, con il DM 2.2.2018.

3 PERCENTUALI DI COMPENSAZIONE APPLICABILI NEL 2019

L'aumento delle suddette percentuali di compensazione viene ulteriormente prorogato dal DM 29.3.2019. Pertanto, anche per l'anno 2019, le percentuali in esame sono fissate nelle seguenti misure:

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

In considerazione del limite di spesa stabilito dalla legge di bilancio 2018, non è stato previsto un ulteriore incremento delle stesse, fino al limite massimo ammissibile (rispettivamente, del 7,7% e dell'8%).

Si precisa che per le cessioni di animali vivi della specie ovina e caprina di cui al n. 2 della Tabella A, Parte I, allegata al DPR 633/72, la percentuale di compensazione rimane fissata al 7,3%
(DM 23.12.2005).

3.1 AMBITO APPLICATIVO DELLE PERCENTUALI DI COMPENSAZIONE

Si ricorda che le percentuali di compensazione:

- consentono ai produttori agricoli che si avvalgono del regime IVA speciale di cui all'art. 34 del DPR 633/72 di determinare, in via forfetaria, l'ammontare della detrazione IVA relativa alle cessioni di prodotti agricoli e ittici di cui alla Tabella A, Parte I, allegata al DPR 633/72;
- 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, nonché per 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.

Determinazione della detrazione IVA forfetaria

Ai sensi dell'art. 34 co. 1 del DPR 633/72, i produttori agricoli che si avvalgono del regime speciale determinano l'ammontare dell'IVA detraibile relativa alle cessioni di prodotti agricoli e ittici in misura forfetaria, applicando all'ammontare imponibile delle cessioni effettuate le percentuali di compensazione stabilite, con decreto ministeriale, per le diverse tipologie di beni (DM 12.5.92, DM 30.12.97 e DM 23.12.2005, cui si aggiungono le disposizioni del DM 26.1.2016, e successive modifiche).

Tale ammontare detraibile è poi sottratto dall'imposta a debito determinata 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.

Ipotizzando che nel periodo di riferimento il produttore agricolo abbia effettuato solo cessioni di bovini vivi per 30.000,00 euro, con IVA (10%) pari a 3.000,00 euro, l'imposta detraibile nel periodo sarà pari a 2.295,00 euro (7,65% di 30.000,00 euro); pertanto, l'imposta dovuta sarà pari a 705,00 euro.

Produttori agricoli esonerati e conferimenti nei confronti delle cooperative

I produttori agricoli che, nell'anno precedente, hanno realizzato un volume d'affari pari o inferiore a 7.000,00 euro, costituito per almeno i due terzi da cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella Tabella A, Parte I, allegata al DPR 633/72, applicano ai fini IVA lo speciale regime di cui all'art. 34 co. 6 del DPR 633/72, che consente di beneficiare dell'esonero dal versamento dell'imposta, dagli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione e presentazione della dichiarazione IVA annuale.

Nell'ambito di tale regime, l'imposta è applicata in misura pari alle percentuali di compensazione corrispondenti ai prodotti ceduti, in quanto le percentuali in argomento fungono da aliquota IVA.

Tuttavia, l'obbligo di fatturazione ricade sugli acquirenti, per cui è onere di questi ultimi emettere fattura per conto del cedente, indicando sul documento l'imposta determinata in base alle percentuali di compensazione.

Analogamente, per il conferimento di prodotti agricoli e ittici effettuati dai soci nei confronti delle cooperative, dei loro consorzi o di altri enti di cui all'art. 34 co. 2 lett. c) del DPR 633/72, non si applicano le normali aliquote IVA proprie dei prodotti ceduti, bensì le aliquote corrispondenti alle percentuali di compensazione. Ciò, tuttavia, a condizione che entrambe le parti coinvolte nell'operazione operino in regime speciale *ex* art. 34 del DPR 633/72.

Se uno dei due soggetti coinvolti opera in regime ordinario, l'IVA sul conferimento deve essere determinata applicando l'aliquota ordinariamente prevista.

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.

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-*bis*2 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 quattro anni da quello della loro entrata in funzione.

Ai fini della rettifica occorre applicare sul valore normale dei prodotti agricoli e ittici in giacenza alla data del 31 dicembre le percentuali di compensazione vigenti alla medesima data (cfr. C.M. 24.12.97 n. 328 e C.M. 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.

3.2 EFFICACIA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Ai sensi dell'art. 2 del DM 29.3.2019, la proroga dell'aumento delle percentuali di compensazione IVA per le cessioni di bovini e suini vivi ha efficacia retroattiva, dall'1.1.2019. Pertanto, le percentuali in argomento sono applicabili alle operazioni effettuate a partire da tale data e fino al 31.12.2019.

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.

Poiché il decreto ha lasciato invariate le misure delle percentuali, confermando quelle valide per il 2018, i produttori agricoli dovrebbero aver applicato, già nei primi cinque mesi del 2019, le percentuali di compensazione poi confermate con il DM 29.3.2019. In tal caso, stante l'efficacia retroattiva delle disposizioni, 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 all'anno 2019 (modello IVA 2020).

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.