

Circolari per la clientela

Settore agricolo - Innalzamento delle percentuali di compensazione IVA per alcuni prodotti

1 PREMESSA

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministero delle Politiche agricole alimentari, forestali e del turismo, ha emanato il DM 27.8.2019, pubblicato sulla *G.U.* 4.9.2019 n. 207. Tale decreto dispone l'aumento dal 2% al 6% delle percentuali di compensazione IVA applicabili alle cessioni di alcuni prodotti legnosi da parte dei soggetti che operano nel regime speciale di cui all'art. 34 del DPR 633/72.

2 QUADRO NORMATIVO

Il DM 27.8.2019 è stato emanato in attuazione dell'art. 1 co. 662 della L. 30.12.2018 n. 145 (legge di bilancio 2019), il quale ha stabilito che, a partire dal 2019, le percentuali di compensazione IVA di cui all'art. 34 del DPR 633/72, applicabili al legno e alla legna da ardere sono innalzate, nel rispetto del limite massimo di spesa di un milione di euro annui, mediante decreto ministeriale da adottarsi entro il 31 gennaio di ciascun anno.

La norma, pertanto, pur fissando un limite massimo di spesa annuo e pur demandando la determinazione della misura delle percentuali a successivi decreti ministeriali da adottarsi di anno in anno, prevede un aumento "a regime" delle percentuali di compensazione IVA in argomento.

3 AMBITO APPLICATIVO

Il decreto in esame innalza al 6% le percentuali di compensazione relative alle cessioni dei prodotti di cui ai n. 43) e 45) della Tabella A, Parte I, allegata al DPR 633/72, vale a dire, rispettivamente:

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

Per i prodotti sopra elencati, la percentuale di compensazione era fissata nella misura del 2% dall'art. 1 lett. d) del DM 12.5.92.

Si sottolinea che la percentuale del 2% continua ad applicarsi ai prodotti di cui al n. 44) della suddetta Tabella A, ossia alle cessioni di legno rozzo, anche scortecciato, o semplicemente sgrossato, in quanto tali beni non sono menzionati dal DM 27.8.2019.

4 EFFETTI DELL'INNALZAMENTO DELLE PERCENTUALI

4.1 PRODUTTORI AGRICOLI IN REGIME IVA SPECIALE

La misura introdotta dall'art. 1 co. 662 della L. 145/2018 ha lo scopo di agevolare gli operatori del settore che applicano il regime speciale IVA di cui all'art. 34 co. 1 del DPR 633/72.

Si ricorda, infatti, che le percentuali di compensazione consentono ai produttori agricoli che si avvalgono del regime in parola 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.

Tali soggetti applicano l'IVA mediante le aliquote normalmente previste, ma determinano l'ammontare della detrazione in modo forfetario applicando alla base imponibile delle specifiche cessioni le percentuali di compensazione stabilite per i singoli prodotti agricoli. Di conseguenza, quanto più le percentuali di compensazione si avvicinano all'aliquota IVA applicata ai singoli prodotti, tanto maggiore è il beneficio per il produttore agricolo.

Pertanto, l'innalzamento delle percentuali disposto dal DM 27.8.2019 ha l'effetto di aumentare la misura della detrazione IVA forfetaria spettante ai produttori agricoli che effettuano cessioni di legno e legna da ardere, rendendo più vantaggiosa l'adozione del regime IVA speciale in luogo di quello ordinario.

Si rammenta, in proposito, che le cessioni di legna da ardere (esclusi i *pellet*) e le cessioni di cascami di legno sono soggette ad aliquota IVA del 10% ai sensi del n. 98) della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72, mentre per il legno squadrato si applica l'aliquota IVA ordinaria del 22%.

Ipotizzando che nel mese di agosto 2019 un produttore agricolo (in regime IVA mensile) abbia effettuato solo cessioni di legna da ardere per 20.000,00 euro, con IVA (10%) pari a 2.000,00 euro:

- l'imposta detraibile nel periodo sarà pari a 1.200,00 euro (6% di 20.000,00 euro);
- l'imposta da versare entro il 16.9.2019 sarà pari a 800,00 euro (2.000,00 – 1.200,00 euro).

Applicando la percentuale del 2%, invece, l'ammontare detraibile sarebbe stato pari a 400,00 euro.

Nell'esempio proposto, dunque, il vantaggio derivante dall'innalzamento della percentuale di compensazione è pari a 800,00 euro di maggiore imposta detraibile.

4.2 PRODUTTORI AGRICOLI IN REGIME DI ESONERO E CONFERIMENTI ALLE COOPERATIVE AGRICOLE

Per valutare gli effetti del DM 27.8.2019 occorre altresì considerare che le percentuali di compensazione assumono, in alcuni casi, la funzione di aliquota IVA. In particolare, tale applicazione riguarda:

- le cessioni di prodotti agricoli e ittici di cui alla Tabella A, Parte I, allegata al DPR 633/72, effettuate dai produttori agricoli in regime di esonero ex art. 34 co. 6 del DPR 633/72;
- i conferimenti di prodotti agricoli e ittici di cui alla citata Tabella A, Parte I, effettuati dai soci alle cooperative, ai loro consorzi o ad altri enti di cui all'art. 34 co. 2 lett. c) del DPR 633/72.

Nel primo caso, si tratta dei 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. Tali soggetti, ai sensi dell'art. 34 co. 6 del DPR 633/72, beneficiano dell'esonero dal versamento dell'imposta, dagli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione e presentazione della dichiarazione IVA annuale. 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.

Nel secondo caso, le percentuali di compensazione assumono la funzione di aliquota IVA per i conferimenti 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, 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.

Per effetto del DM 27.8.2019, dunque, le operazioni sopra indicate devono essere assoggettate ad un'aliquota IVA più elevata di quella finora prevista.

4.3 PRODUTTORI AGRICOLI IN REGIME IVA ORDINARIO

È opportuno sottolineare che 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, hanno optato per l'applicazione del regime IVA ordinario ai sensi dell'art. 34 co. 11 del medesimo decreto. Tali soggetti, tuttavia, ove effettuino cessioni di legna da ardere o legno squadrato, potrebbero riconsiderare la scelta effettuata e decidere di avvalersi del regime speciale agricolo in ragione del vantaggio derivante dalla nuova misura.

In ogni caso, occorrerà tener conto del vincolo triennale di permanenza nel regime ordinario.

4.4 MUTAMENTO DEL REGIME DI DETRAZIONE

Le percentuali di compensazione sono rilevanti anche ai fini della rettifica della detrazione IVA in caso di:

- passaggio dal regime IVA speciale a quello ordinario;
- 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, in linea generale, è eseguita se non sono trascorsi 4 anni da quello della loro entrata in funzione.

In caso di passaggio dal regime IVA speciale a quello ordinario, occorrerà applicare sul valore normale dei prodotti agricoli e ittici in giacenza al momento della rettifica 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 sarà conteggiato a credito nella prima liquidazione IVA periodica utile e confermato in via definitiva in sede di dichiarazione annuale.

In caso di passaggio dal regime ordinario a quello speciale, invece, detto importo sarà conteggiato a debito.

5 EFFICACIA RETROATTIVA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

L'innalzamento delle percentuali di compensazione per il legno squadrato e la legna da ardere ha effetto a partire dall'1.1.2019 (art. 2 del DM 27.8.2019).

Pertanto, i produttori agricoli in regime IVA speciale ex art. 34 co. 1 del DPR 633/72 devono:

- applicare le nuove percentuali di compensazione ai fini delle liquidazioni periodiche IVA successive all'emanazione del decreto (in particolare, la prima scadenza è quella del 16.9.2019, per la liquidazione IVA del mese di agosto 2019 da parte dei soggetti mensili);
- operare le necessarie rettifiche per le liquidazioni periodiche relative ai precedenti mesi del 2019, recuperando la maggiore imposta detraibile nell'ambito della dichiarazione IVA annuale relativa all'anno 2019 (modello IVA 2020).

Invece, nelle ipotesi in cui le percentuali di compensazione assumono la funzione di aliquota IVA, sarà necessario rettificare in aumento l'imposta applicata sulle cessioni effettuate prima dell'emanazione del DM 27.8.2019.

Per individuare le operazioni interessate dall'aumento delle percentuali occorre fare riferimento al momento di effettuazione delle stesse, determinato ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72 (circ. Agenzia delle Entrate 6.5.2016 n. 19). Fanno eccezione i conferimenti di prodotti agricoli e ittici dai soci alle cooperative e agli altri organismi associativi di cui all'art. 34 co. 2 lett. c) del DPR 633/72, per i quali, ai sensi dell'art. 34 co. 7 del medesimo decreto, il momento di effettuazione coincide con quello del pagamento del prezzo al produttore agricolo associato, fatte salve le ipotesi di fatturazione anticipata.