

NOVITÀ FISCALI E MISURE PER L'AGRICOLTURA

«NOVITÀ ECONOMICO-FISCALI 2023 – CONSULENZAAGRICOLA.IT»

CERVIA, 16 DICEMBRE 2022

A cura di

Alessandra Caputo - Studio Associato Tosoni

SOMMARIO

- **LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO 2023 PER L'AGRICOLTURA***
 - Detassazione Irpef
 - Decontribuzione giovani agricoltori
 - Fondo per l'innovazione in agricoltura
 - Lavoro occasionale in agricoltura
 - Bonus carburante

- **LA DISCIPLINA EXTRAPROFITTI PER I PRODUTTORI DI ENERGIA FOTOVOLTAICA**

- **L'ASSEGNAZIONE AGEVOLATA E L'ESTROMISSIONE DEI BENI DI IMPRESA***

* Il testo del Disegno di Legge di Bilancio non è ancora definitivo e potrebbe subire variazioni

**LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI
BILANCIO 2023 PER L'AGRICOLTURA**

DETIASSAZIONE IRPEF

La misura



Anche per l'anno 2023, redditi dominicali e agrari non concorrono a formare la base imponibile ai fini Irpef di Iap e coltivatori diretti, iscritti nella previdenza agricola.

Da ricordare



- Sono beneficiarie le **persone fisiche titolari di redditi fondiari** (compresi i coadiuvanti), anche se soci di società semplice.
- Resta l'**obbligo** di indicare i redditi nel modello **di dichiarazione**.
- **Attenzione oneri deducibili e crediti di imposta.**

DECONTRIBUZIONE GIOVANI AGRICOLTORI

La misura



I giovani agricoltori che si iscrivono nella previdenza agricola entro il 31 dicembre 2023 non versano i contributi per 24 mesi.

Da ricordare



- Gli agricoltori devono essere in possesso della qualifica di **Iap** o **Coltivatore diretto**.
- Sono «**giovani**» agricoltori coloro che al momento di avvio della attività **non hanno ancora compiuto 40 anni**.
- Restano **dovuti** il **contributo di maternità** e il **contributo Inail**.

LAVORO OCCASIONALE IN AGRICOLTURA

La misura



Il DDL Bilancio 2023 prevede l'estensione dei buoni lavoro anche alle attività lavorative di natura occasionale svolte nell'ambito delle **attività agricole di carattere stagionale** per un periodo non superiore a **45 giorni** nel corso dell'anno solare.

Regole applicabili



- Tetto max per lavoratore: 5.000 euro.
- Tetto max compensi percepiti dallo stesso datore di lavoro: 2.500 euro.
- Tetto max per datore di lavoro: 10.000 euro.
- Retribuzione giornaliera minima: pari a 3 ore di lavoro agricolo.
- Non ammesso se il datore di lavoro ha più di 10 lavoratori assunti a tempo indeterminato.

FONDO PER L'INNOVAZIONE IN AGRICOLTURA

La misura

Istituito un **fondo per l'incremento della produttività** in agricoltura attraverso la diffusione delle migliori tecnologie disponibili per la gestione digitale dell'impresa, per l'utilizzo di macchine, di soluzioni robotiche, di sensoristica e di piattaforme e infrastrutture 4.0, per il risparmio dell'acqua e la riduzione dell'impiego di sostanze chimiche.

Le caratteristiche

- Dotazione di **75 milioni** di euro per ciascuno degli anni **2023, 2024 e 2025**.
- **Possibili modalità di erogazione:** voucher, contributi a fondo perduto, garanzie su finanziamenti, sottoscrizione di quote o di azioni di uno o più fondi per il venture capital.
- **Prevista l'emanazione di uno o più decreti.**

BONUS CARBURANTE TRAZIONE MEZZI AGRICOLI

La misura



Riconoscimento di un credito di imposta pari al **20% della spesa sostenuta per il carburante nel 1° trimestre 2023**, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

Condizioni



- La misura è riconosciuta a sostegno dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto di carburanti.
- Richiesti il rispetto di **requisiti soggettivi** e **oggettivi** (misura valida non per tutti i soggetti e non per tutti i carburanti).

BONUS CARBURANTE TRAZIONE MEZZI AGRICOLI

Soggetti ammessi

- Imprese esercenti attività agricole e della pesca.
- Imprese esercenti attività agromeccanica (codice ATECO 1.61).

Acquisti agevolati

Acquisto di gasolio e benzina per la trazione dei mezzi utilizzati per l'esercizio delle attività agricole, della pesca e agromeccaniche e per il riscaldamento delle serre e dei fabbricati produttivi adibiti all'allevamento degli animali.

BONUS CARBURANTE TRAZIONE MEZZI AGRICOLI

Determinazione

- Il credito è pari al **20% della spesa** sostenuta nel trimestre (senza tener conto dell'Iva).
- Il riferimento è alla «*spesa sostenuta per l'acquisto del carburante effettuato nel trimestre*»; si ritiene il **pagamento non** sia **rilevante**.
- **Non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive.**
- Il **credito d'imposta** è **cumulabile** con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza del credito alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

BONUS CARBURANTE TRAZIONE MEZZI AGRICOLI

Utilizzo

- Il credito è utilizzabile in **compensazione orizzontale entro il 31/12/2023**.
- Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

- Il credito può essere **ceduto a terzi**, solo per intero.
- E' possibile effettuare **una prima cessione «libera»** e altre due, successive, solo a soggetti »qualificati« (banche e intermediari finanziari).
- Obbligatorio presentare un **modello all'Agenzia delle Entrate con visto di conformità**.

BONUS CARBURANTE TRAZIONE MEZZI AGRICOLI - RIEPILOGO

| Periodo | Normativa | Ambito soggettivo | Ambito oggettivo |
|-------------------|--------------------------|--|---|
| 1° trimestre 2022 | Art. 18, Dl 21/2022 | Imprese esercenti attività agricola e della pesca | Acquisto di gasolio e benzina per la trazione dei mezzi utilizzati per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca |
| 2° trimestre 2022 | Art. 3-bis, Dl 50/2022 | Imprese esercenti attività della pesca | |
| 3° trimestre 2022 | Art. 7, Dl 115/2022 | Imprese esercenti attività agricola e della pesca | |
| 4° trimestre 2022 | Art. 2, Dl 144/2022 | Imprese esercenti attività agricola e della pesca e imprese esercenti attività agromeccanica (codice ATECO 1.61) | Acquisto di gasolio e benzina per la trazione dei mezzi utilizzati per l'esercizio delle attività agricole, della pesca e agromeccaniche e per il riscaldamento delle serre e dei fabbricati produttivi adibiti all'allevamento degli animali |
| 1° trimestre 2023 | <i>DDL Bilancio 2023</i> | | |

BONUS CARBURANTE TRAZIONE MEZZI AGRICOLI - RIEPILOGO

| TERMINI PER L'UTILIZZO | | |
|------------------------|--|---|
| Periodo | Compensazione | Cessione |
| 1° trimestre 2022 | Entro il 31 dicembre 2022 (Codice tributo 6965) | Entro il 21 dicembre 2022* (Codice credito 7726) |
| 2° trimestre 2022 | Entro il 31 dicembre 2022 (Codice tributo 6967) | Entro il 21 dicembre 2022* (Codice credito 7727) |
| 3° trimestre 2022 | Entro il 31 dicembre 2022 (Codice tributo 6972) | Entro il 21 dicembre 2022* (Codice credito 7732) |
| 4° trimestre 2022 | Entro il 31 marzo 2023 (Codice tributo 6987) | Entro il 22 marzo 2023* (Codice credito 7737) |
| 1° trimestre 2023 | <i>Entro il 31 dicembre 2023</i> | <i>Da definire</i> |

* = l'acquirente utilizza il credito entro il termine previsto per la compensazione (31/12/2022 per i crediti 1°, 2° e 3° trimestre. 2022; 31/03/2023 per il credito 4° trimestre 2022).

**LA DISCIPLINA «EXTRAPROFITTI»
PER I PRODUTTORI DI ENERGIA
FOTOVOLTAICA**

EXTRAPROFITTI FOTOVOLTAICO

La misura

Meccanismo di **compensazione sul prezzo dell'energia** (art. 15-bis, Dl 4/2022).

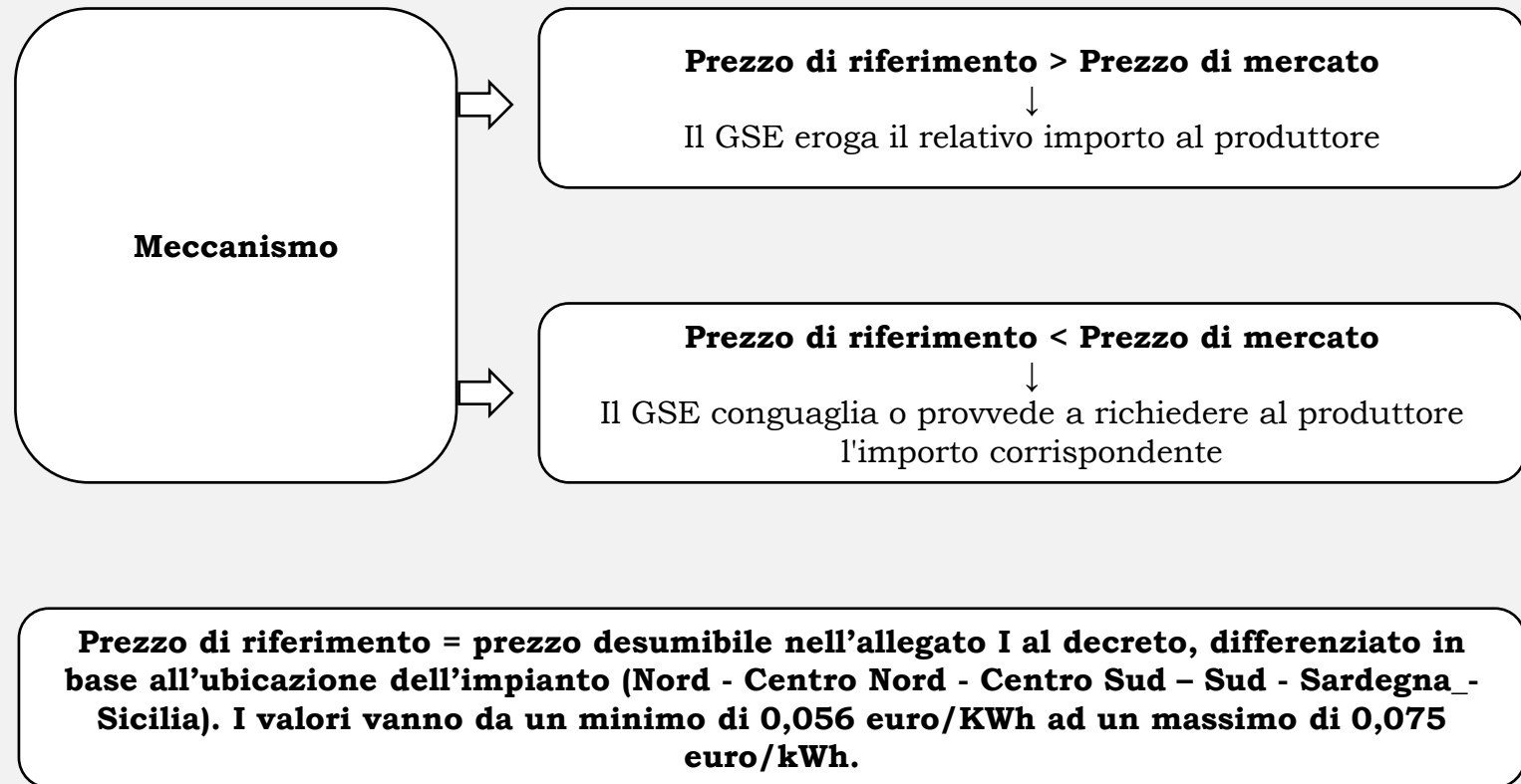
Quali impianti

- **Impianti fotovoltaici di potenza superiore a 20 kW che beneficiano** di premi fissi derivanti dal meccanismo del **Conto Energia**, non dipendenti dai prezzi di mercato;
- **Impianti fotovoltaici di potenza superiore a 20 kW** alimentati da fonte solare, idroelettrica, geotermoelettrica ed eolica **che non accedono a meccanismi di incentivazione**, entrati in esercizio in data antecedente al 1° gennaio 2010.

Periodo

Dal 1° febbraio 2022 al 30 giugno 2023.

EXTRAPROFITTI FOTOVOLTAICO



EXTRAPROFITTI FOTOVOLTAICO

**Modalità
(Delibera ARERA
266/2022)**



- L'importo della trattenuta o dell'erogazione è determinato moltiplicando la **differenza tra i due prezzi** per la quantità di energia immessa in rete.
- La **regolazione** delle partite economiche dei mesi **da febbraio ad agosto 2022** è effettuata in maniera cumulativa nel mese di ottobre.
- La regolazione a partire **dal mese di settembre** è effettuata su base mensile, entro la fine del secondo mese successivo a quello a cui la produzione è riferita.



Il GSE ha provveduto a trasmettere della fatture con oggetto «rettifica prezzo».

EXTRAPROFITTI FOTOVOLTAICO

Criticità



- La **fattura non è lo strumento giusto** per la richiesta della trattenuta in quanto l'operazione è priva del requisito oggettivo (sarebbe stata opportuna l'emissione della nota di credito da parte del produttore).
- Il documento dovrà essere **registrato** nel registro Iva acquisti ed essere considerato **come costo** con la conseguenza che coloro i quali applicano il regime fiscale di cui al comma 423 della Legge 266/2005 (coefficiente del 25% applicato ai ricavi relativi ai kWh prodotti oltre franchigia) assoggetteranno a tassazione un importo più elevato di quello che, effettivamente, hanno percepito.
- **La delibera è stata impugnata da molti contribuenti. Il TAR Lombardia ha accolto i ricorsi.**

**L'ASSEGNAZIONE AGEVOLATA E
L'ESTROMISSIONE DEI BENI**

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

La misura



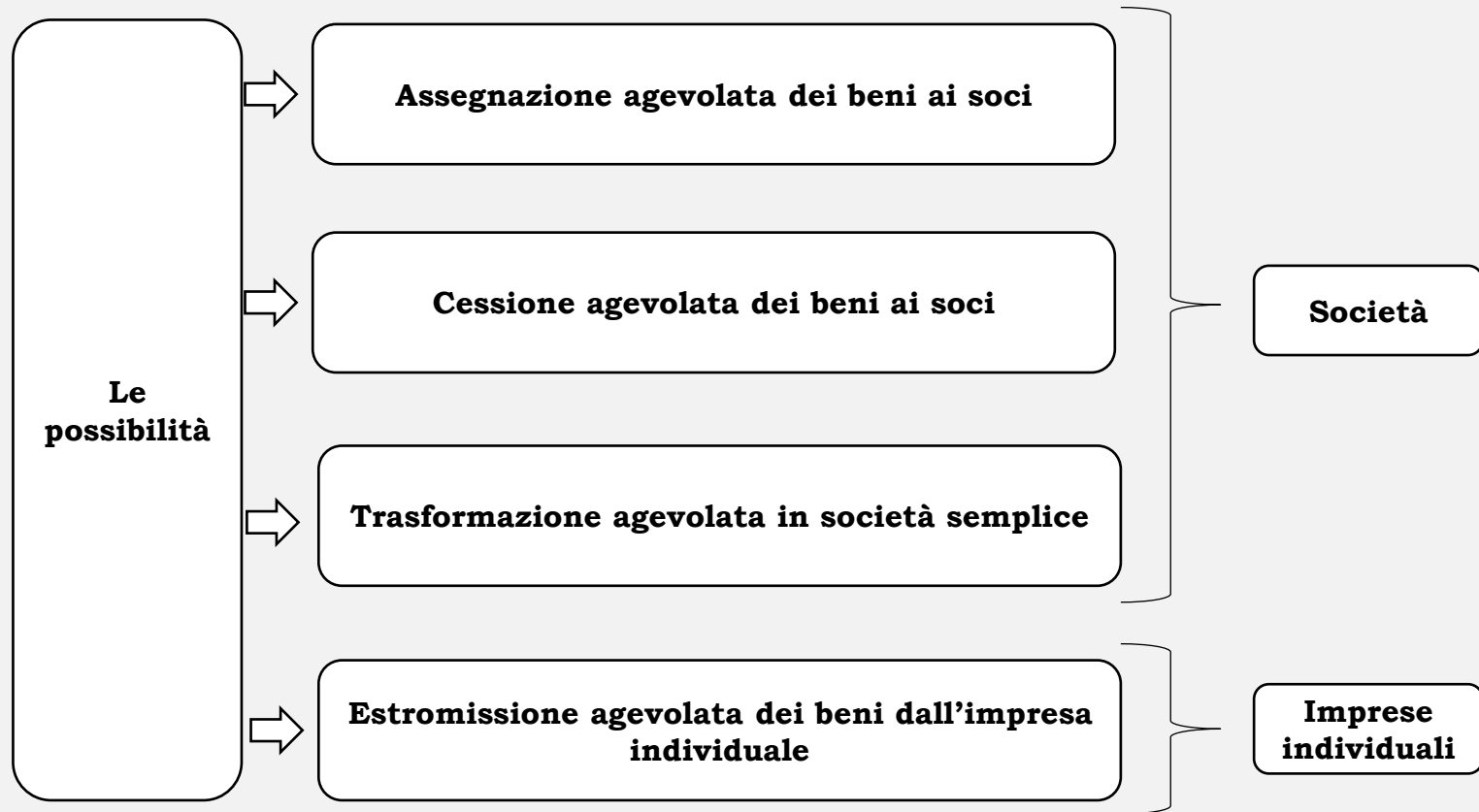
Previsto un regime di **tassazione agevolata per «portare fuori» dalla sfera di impresa alcune tipologie di immobili.**

Da ricordare



- La norma contenuta nel DDL Bilancio 2023 è sostanzialmente analoga a quella contenuta nella **Legge 208/205, commi 115 - 121.**
- I chiarimenti resi dall'Agenzia delle Entrate con le **circolari 26E/2016 e 37E/2016** dovrebbero quindi essere validi anche per questa nuova assegnazione.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA



ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI - AMBITO SOGGETTIVO

Le società



- **Società in nome collettivo;**
- **Società in accomandita semplice;**
- **Società a responsabilità limitata;**
- **Società per azioni;**
- **Società in accomandita per azioni.**

I soci



- **Soci iscritti** nel libro soci (se previsto) **alla data del 30 settembre 2022;**
- *oppure*
- **Soci iscritti** nel libro soci **entro 30 giorni** dall'entrata in vigore della Legge di Bilancio, in forza di **titolo avente data certa anteriore al 1° ottobre 2022.**

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI - AMBITO SOGGETTIVO

**I chiarimenti
dell'Agenzia nel
2016**



- Sono incluse le **società in liquidazione**, quelle non residenti e gli enti non commerciali.
- I soci **assegnatari** possono anche essere **soggetti giuridici o non residenti**.
- Non è richiesto l'**ininterrotto possesso** della partecipazione, né che la misura della partecipazione sia invariata.
- L'agevolazione spetta all'**erede subentrato** in data successiva a quella prevista come condizione per accedere (30/09/2015 per la precedente assegnazione).
- La società risultante in caso di **fusioni/scissioni** può assegnare i beni anche ai soci delle società fuse/scisse a condizione che i soci avessero rivestito la qualità di soci presso le società di provenienza alla data richiesta dalla norma.
- In caso di **usufrutto**, il socio nei cui confronti può essere effettuata l'assegnazione è il nudo proprietario.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI – AMBITO OGGETTIVO

I beni assegnabili

Beni immobili diversi da quelli di cui al comma 2 dell'articolo 43 del Dpr 917/1986 (quindi diversi dagli immobili strumentali per destinazione).

Quindi possono essere assegnati:

- immobili strumentali per natura (se non utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa);
- immobili merce;
- immobili patrimonio.

Beni mobili iscritti in pubblici registri diversi da quelli utilizzati nell'esercizio dell'impresa.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI – AMBITO OGGETTIVO

**I chiarimenti
dell'Agenzia nel
2016**



- Le caratteristiche dei beni devono essere verificate nel **momento di assegnazione**;
- Il **cambio di destinazione d'uso** effettuato in prossimità dell'assegnazione non è sindacabile ai fini dell'abuso del diritto in quanto rappresenta un legittimo risparmio di imposta;
- Per le **imprese agricole** non sono assegnabili i terreni coltivati o utilizzati per l'allevamento ma solo quelli affittati o concessi in comodato.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI – MODALITÀ

La base imponibile

Base imponibile

= Valore normale – Costo fiscalmente riconosciuto

Valore normale → art. 9, Tuir.

Costo fiscalmente riconosciuto → per i beni plusvalenti è quello determinato a norma dell'art. 110 del Tuir, al netto degli ammortamenti dedotti; per i beni merce si tiene conto del costo specifico o si effettua una valutazione di magazzino, a norma dell'art. 92 del Tuir, redatta alla data di assegnazione.

NB: per gli immobili è possibile usare il **valore catastale**.

L'imposta sostitutiva

8% oppure **10,5%** per le società risultate non operative in due dei tre anni precedenti l'assegnazione.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI – MODALITÀ

**I chiarimenti
dell'Agenzia nel
2016**



- Possono essere effettuate anche **scelte diversificate** per ciascun immobile assegnato.
- L'assegnazione è possibile anche se il **valore normale/catastale dei beni assegnati è inferiore al costo fiscalmente riconosciuto**; in questa ipotesi, la base imponibile ai fini del calcolo dell'imposta sostitutiva sarà pari a zero e la minusvalenza non è deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa.
- Per le società che non hanno possibilità di verificare l'**operatività nel triennio**, si applica l'imposta sostitutiva dell'8%.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI - TERMINI



ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI - TERMINI

**I chiarimenti
dell'Agenzia nel
2016**



- L'esercizio dell'opzione per l'assegnazione agevolata dei beni deve ritenersi **perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi** dei valori dei beni assegnati e della relativa imposta sostitutiva.
- L'omesso, **insufficiente e/o tardivo versamento** della relativa **imposta sostitutiva** non rileva ai fini del perfezionamento dell'assegnazione agevolata.
- Possibile avvalersi del **ravvedimento operoso**.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI - ALTRE IMPOSTE

**Altre imposte
indirette**



- L'**imposta di registro** (se applicabile) è ridotta alla metà.
- Le **imposte ipotecarie e catastali** sono applicate in misura fissa.

Iva



Non sono previste specifiche disposizioni agevolative. Trovano applicazione le ordinarie disposizioni di cui al Dpr 633/1972.

In particolare, le **assegnazioni costituiscono cessioni di beni** (art. 2, Dpr 633/1972):

- sono **fuori campo Iva** e quindi soggette ad imposta di registro se non è stata operata la detrazione all'atto dell'acquisto;
- sono **soggette ad Iva** se all'atto dell'acquisto è stata operata la detrazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 19.

NB: verificare se necessaria la rettifica della detrazione.

ASSEGNAZIONE BENI AI SOCI – EFFETTI DELL'ASSEGNAZIONE

Effetti sulla società



- L'assegnazione dei beni ai soci comporta la **necessità di annullare riserve contabili** (di utili e/o di capitale) in misura pari al valore contabile attribuito al bene in sede di assegnazione.
- Se per effetto dell'assegnazione sono annullate **riserve in sospensione di imposta**, queste sono assoggettate ad **imposta sostitutiva del 13%**.

Effetti sui soci



- Il **costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote** possedute dai soci deve essere aumentato del valore assoggettato ad imposta sostitutiva.
- Nei confronti dei soci assegnatari **non si applicano le disposizioni di cui ai commi 1 e da 5 a 8 dell'articolo 47 del Tuir**.

CESSIONE BENI AI SOCI – ASPETTI PARTICOLARI

- L'ambito di **applicazione coincide con quello della assegnazione agevolata.**
- In caso di cessione, ai fini della determinazione dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo della cessione, se inferiore al valore normale del bene, determinato ai sensi dell'articolo 9 del Tuir, o in base al valore catastale, è computato in misura non inferiore a uno dei due valori (il **corrispettivo della cessione assume quindi rilievo soltanto quando lo stesso è pari o superiore al valore normale**).
- Ai fini Iva, **l'operazione è sempre rilevante** e la base imponibile è data dall'ammontare dei corrispettivi dovuti al cedente.

TRASFORMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETÀ SEMPLICI

- La trasformazione agevolata in società semplice riguarda le **società immobiliari che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di immobili diversi da quelli utilizzati nell'esercizio dell'impresa** (dunque non strumentali per destinazione).
- Si paga l'imposta sostitutiva ed eventualmente l'Iva con le stesse modalità previste per le assegnazioni/cessioni agevolate.
- La trasformazione in società semplice **non interrompe il quinquennio di cui all'art. 67- 1 comma Tuir** ai fini della determinazione delle plusvalenze (come, invece, accade nei casi di assegnazione). Pertanto, si potrà procedere ad una eventuale cessione del bene computando il quinquennio dal momento dell'acquisto da parte della società e non dal momento della trasformazione in società semplice.
- I beni che **non possono godere dell'agevolazione** poiché, al momento della trasformazione, non hanno i requisiti necessari, vanno assoggettati a **tassazione con criteri ordinari**.

ESTROMISSIONE BENI DA IMPRESA INDIVIDUALE

DDL Bilancio 2023



Le disposizioni del **comma 121, della legge 208/2015**, si applicano anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni ivi indicati, posseduti alla data del 31 ottobre 2022, poste in essere dal 1° gennaio 2023 al 31 maggio 2023.



Comma 121, Legge 208/2015

L'imprenditore individuale che [...] possiede beni immobili strumentali di cui all'articolo 43, comma 2, del Tuir, può [...] optare per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa [...] mediante il pagamento di una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta regionale sulle attività produttive nella misura dell'8% della differenza tra il valore normale di tali beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dei commi da 115 a 120.

ESTROMISSIONE BENI DA IMPRESA INDIVIDUALE

I soggetti

Imprenditori individuali con riferimento ai **beni posseduti alla data del 31 ottobre 2022**.

I beni

Beni immobili strumentali di cui all'articolo 43, comma 2, del Tuir (no beni merce, no beni patrimonio).

Modalità

Versamento dell'**imposta sostitutiva dell'8%** sulla differenza tra il **valore normale dei beni e il costo fiscalmente riconosciuto**. Regole Iva ordinarie.

Termini

Estromissioni da porre in essere nel periodo 01/01/2023 – 31/05/2023, con **effetti dall'01/01/2023**.
Versamento **rate entro il 30/11/2023 ed entro il 30 giugno 2024**.