

l'agenzia informa

AGGIORNAMENTO
2006

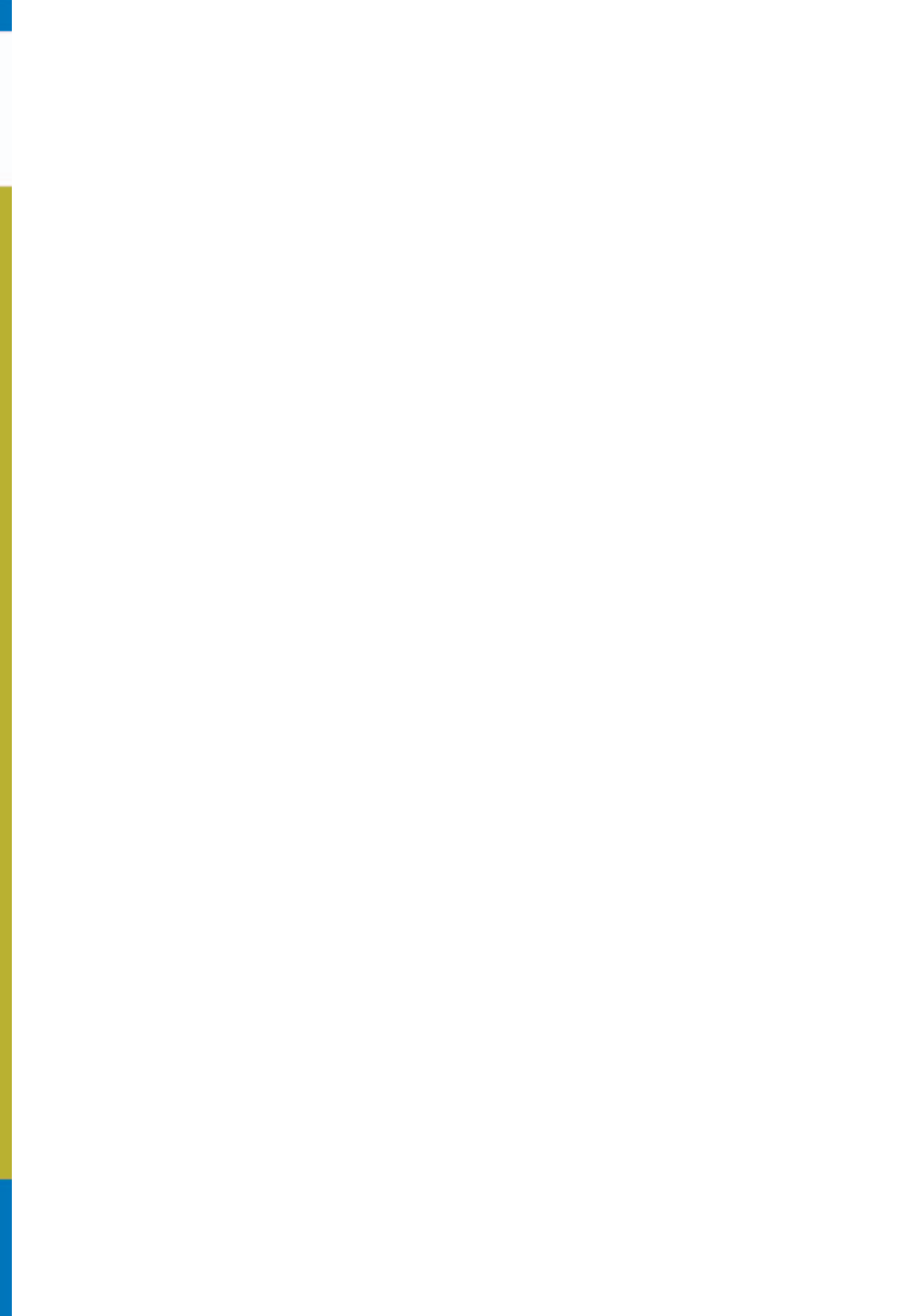
GUIDA FISCALE PER IL SETTORE AGRICOLA



Direzione Centrale Servizi ai Contribuenti
e Relazioni Esterne

in collaborazione con

Direzione Regionale della Liguria



INDICE

I. ASPETTI GENERALI	2
DEFINIZIONE DI IMPRENDITORE AGRICOLO	2
PREVALENZA DELL' ATTIVITÀ	2
IMPRENDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE	3
II. IMPOSTE SUL REDDITO	3
REDDITO DOMINICALE	4
REDDITO AGRARIO	7
REDDITO DA ALLEVAMENTO	12
REDDITO D'IMPRESA	13
III. IRAP	13
BASE IMPONIBILE	13
ALIQUOTE	14
AGRICOLTORI IN REGIME DI ESONERO	12
IV. IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO	15
REGIME SPECIALE	15
REGIME SEMPLIFICATO	19
REGIME DI ESONERO	20
REGIME ORDINARIO	21
CONFERIMENTI ALLE COOPERATIVE	24
REGIME FORFETTIZZATO PREVISTO DALL'ARTICOLO 34 BIS	25
RICEVUTA E SCONTRINO	25
V. ALTRE IMPOSTE INDIRETTE	25
IMPOSTA DI REGISTRO	25
IMPOSTE IPOTECARIA E CATASTALE	25
CONDIZIONI PER USUFRUIRE DELLE AGEVOLAZIONI	26
DECADENZA DEI BENEFICI	26
VI. IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI	26
COLTIVATORI DIRETTI E IMPRENDITORI AGRICOLI AI FINI ICI	26
BASE IMPONIBILE	26
ESENZIONI	27
AGEVOLAZIONI	28
VII. PER SAPERNE DI PIÙ	28

I. ASPETTI GENERALI

DEFINIZIONE DI IMPRENDITORE AGRICOLO

La definizione di imprenditore agricolo è contenuta nell'articolo 2135 del codice civile, così come modificato dalla cosiddetta "legge di orientamento" (D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228).

Sulla base di tali disposizioni, l'imprenditore agricolo è colui che esercita un'attività diretta:

- alla coltivazione del fondo;
- alla silvicoltura;
- all'allevamento del bestiame;
- all'esercizio di attività connesse alle precedenti.

Per coltivazione del fondo, per silvicoltura e per allevamento del bestiame si intendono le attività dirette alla cura e allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine.

Si considerano "connesse" alle precedenti, le attività, svolte dallo stesso imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali; vi rientrano, inoltre, le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale nonché le attività di agriturismo.

PREVALENZA DELL'ATTIVITÀ

Come accennato, le attività di trasformazione e simili possono avere ad oggetto anche prodotti acquistati da terzi, purché risultino prevalenti i prodotti propri.

Al riguardo, si evidenzia che, al fine di verificare la prevalenza, è necessario confrontare in termini quantitativi i beni ottenuti dall'attività agricola principale e i prodotti acquistati da terzi, fermo restando che i prodotti acquistati devono comunque essere prodotti agricoli (ad esempio, uva per la produzione del vino).

- Infine, aspetto più innovativo della norma, sono ricondotte all'area dell'impresa agricola le attività dirette alla fornitura di servizi, a condizione che la maggior parte delle attrezzature impiegate per le prestazioni di servizi siano anche utilizzate normalmente nell'azienda agricola.

ATTENZIONE

Sono considerate attività agricole anche le seguenti:

- attività di acquacoltura e connesse attività di prelievo, sia in acque dolci, sia in acque salmastre sempre che i redditi che ne derivano siano prevalenti rispetto a quelli di altre attività economiche non agricole svolte dallo stesso soggetto;
- attività di coltivazione dei funghi;
- attività ortoflorivaistica, a condizione che le piante o i fiori vengano coltivati fino ad ottenere un incremento qualitativo o quantitativo;
- attività cinotecnica.

IMPRENDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE

Con il D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, è stata introdotta la figura di imprenditore agricolo professionale (IAP).

Con tale termine si intende colui il quale è in possesso dei seguenti requisiti:

- abbia conoscenze e competenze professionali ai sensi dell'articolo 5 del regolamento (CE) 17 maggio 1999, n. 1257/1999;
- dedichi alle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo;
- ricavi dalle attività medesime almeno il 50% del proprio reddito globale da lavoro.

Nel computo del reddito globale da lavoro sono escluse le pensioni di ogni genere, gli assegni ad esse equiparati, le indennità e le somme percepite per l'espletamento di cariche pubbliche, ovvero in associazioni ed altri enti operanti nel settore agricolo.

Nel caso delle società di persone e cooperative, ivi incluse le cooperative di lavoro, l'attività svolta dai soci nella società, in presenza dei requisiti di conoscenze e competenze professionali, tempo lavoro e reddito di cui sopra, è idonea a far acquisire ai medesimi la qualifica di imprenditore agricolo professionale e al riconoscimento dei requisiti per i soci lavoratori.

Nel caso di società di capitali, l'attività svolta dagli amministratori nella società, in presenza dei predetti requisiti di conoscenze e competenze professionali, tempo lavoro e reddito, è idonea a far acquisire ai medesimi amministratori la qualifica di imprenditore agricolo professionale.

Per gli imprenditori che operino nelle zone svantaggiate di cui all'articolo 17 del citato regolamento (CE) n. 1257/1999, i requisiti di cui sopra sono ridotti al 25%.

All'imprenditore agricolo professionale persona fisica, se iscritto nella gestione previdenziale ed assistenziale, sono riconosciute le agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta e creditizie stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto.

II. IMPOSTE SUL REDDITO

I redditi dei terreni rientrano nella categoria dei redditi fondiari di cui agli articoli da 25 a 43 del Tuir. Essi si dividono in:

- reddito dominicale, che va imputato al proprietario del terreno ovvero al soggetto che possiede un diritto reale su di essi;
- reddito agrario, che va imputato, invece, al soggetto che esercita l'impresa agricola ai sensi dell'articolo 2135 c.c..

REDDITO DOMINICALE

DEFINIZIONE DI REDDITO DOMINICALE

Il reddito dominicale è costituito dalla parte dominicale, ovvero quella attribuibile al proprietario del fondo, del reddito medio ordinario ritraibile dal terreno attraverso l'esercizio delle attività dirette alla:

- coltivazione del terreno;
- silvicoltura;
- allevamento di animali;
- manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti ottenuti prevalentemente dall'attività agricola principale ed elencati in apposito decreto ministeriale.

Ai fini della determinazione del reddito dominicale, quindi, non si fa riferimento a quanto effettivamente percepito, bensì ad un valore stimato catastalmente sulla base dell'estensione del terreno, della zona in cui si trova e della cultura praticata, valore che si considera comunque prodotto per il solo fatto di essere il possessore del terreno.

SOGGETTI TENUTI A DICHIARARE IL REDDITO DOMINICALE

I soggetti tenuti a dichiarare il reddito dominicale sono i titolari di uno dei seguenti diritti:

- proprietà;
- enfiteusi;
- superficie;
- usufrutto;
- uso;
- oneri reali (quali, ad esempio, censi, livelli, colonie perpetue, ecc.).

QUALI SONO I TERRENI PRODUTTIVI DI REDDITO DOMINICALE

Producono reddito dominicale i terreni destinati alla coltivazione, alla silvicoltura, all'allevamento di animali.

QUALI SONO I TERRENI NON PRODUTTIVI DI REDDITO DOMINICALE

Non producono, invece, reddito dominicale:

- i terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani (ad esempio, giardini privati);
- i terreni destinati a pubblici servizi gratuiti (ad esempio, parchi pubblici, aree di parcheggio);
- i terreni che costituiscono beni strumentali di imprese;
- i terreni affittati per uso non agricolo (ad esempio, per una cava o una miniera).

DETERMINAZIONE DEL REDDITO DOMINICALE

Il calcolo si basa sulle tariffe d'estimo, stabilite dalla legge catastale, che indicano, per ciascun Comune, il reddito dominicale medio ordinario per ogni ettaro di terreno, espresso in moneta legale, stabilito dall'amministrazione del catasto dei Servizi tecnici erariali.

A tal riguardo, si ricorda che a decorrere dal 1° gennaio 1997, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, la tariffa d'estimo, che esprime il reddito dominicale, deve essere rivalutata dell'80 per cento.

ESEMPIO:

Reddito dominicale risultante dal catasto:	500		
Rivalutazione	80%: 500 * 80%	=	400
Reddito imponibile:	500 + 400	=	900

ATTENZIONE

Dal 1° gennaio 1999, la rivalutazione del reddito dominicale ed agrario non si applica per il periodo in cui i terreni sono concessi in affitto per uso agricolo ai giovani:

- di età inferiore a 40 anni;
- che siano coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale (anche se hanno acquisito tale veste entro 12 mesi dalla stipula del contratto di affitto).

COLTURE IN SERRA E FUNGHICOLTURA

Per le superfici adibite alle colture prodotte in serra o alla funghicoltura, in mancanza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, il reddito dominicale viene determinato mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia.

IMPUTAZIONE DEL REDDITO DOMINICALE

Il reddito dominicale viene imputato al proprietario del terreno o a colui che possiede un diritto reale su di esso, nella misura riportata dal certificato catastale.

CASI PARTICOLARI: I TERRENI CONCESSI IN LOCAZIONE

Qualora i terreni siano concessi in affitto per uso agricolo, il reddito da dichiarare sarà sempre il reddito dominicale, a nulla rilevando il canone di locazione percepito. L'unica ipotesi in cui deve essere dichiarato il canone effettivamente percepito si verifica quando il canone effettivo risulta inferiore all'80 per cento della rendita catastale.

Qualora, invece, i terreni vengano concessi in locazione per altri usi, come ad esempio per esposizioni commerciali o per lo svolgimento di altre attività, il canone riscosso costituirà, in capo al percipiente, un reddito diverso.

LE VARIAZIONI IN AUMENTO O IN DIMINUZIONE DEL REDDITO DOMINICALE

La sostituzione di una coltura con altra di qualità superiore dà luogo a variazioni in aumento, mentre il cambiamento con una coltura di qualità inferiore (che non dipenda da circostanze transitorie) dà luogo a variazioni in diminuzione.

Si ha, inoltre, una variazione in diminuzione anche nel caso di riduzione della capacità produttiva del terreno, a condizione che ciò non dipenda da deterioramenti intenzionali o da circostanze transitorie.

REVISIONE DEL CLASSAMENTO

Qualora si verificano variazioni in aumento o in diminuzione delle variazioni del reddito dominicale, ovvero variazioni permanenti nello stato delle colture, è possibile procedere alla revisione del classamento mediante:

- l'attribuzione di una altra qualità o classe; ovvero
- la previsione di nuove quantità e classi.

LA DENUNCIA DELLE VARIAZIONI

Le variazioni del reddito dominicale devono essere denunciate dal contribuente all'ufficio provinciale dell'Agenzia del Territorio, in conformità alla coltura in atto se difforme da quella risultante da catasto.

Il contribuente ha l'obbligo di denunciare le variazioni del reddito dominicale entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello in cui si sono verificate le predette variazioni, indicando la partita catastale e le particelle cui le variazioni si riferiscono e unendo la dimostrazione grafica del frazionamento, se le variazioni riguardano porzioni di particelle.

SANZIONI PER L'OMESSA DENUNCIA

Nell'ipotesi di circostanze che danno luogo a variazioni in aumento, l'omessa denuncia nei termini previsti è punita con la sanzione amministrativa da 258 euro a 2.065 euro.

PERDITE PER MANCATA COLTIVAZIONE

Nel caso in cui un fondo rustico, costituito per almeno due terzi da terreni qualificati come coltivabili non sia stato coltivato per un'intera annata agraria, il reddito dominicale si considera pari al 30%.

PERDITE PER EVENTI NATURALI

Il reddito dominicale si considera inesistente nel caso di una perdita per eventi naturali di almeno il 30% del prodotto ordinario del fondo rustico.

A tal fine la perdita deve essere causata da eventi naturali, quali ad esempio l'autocombustione, un fulmine, ecc., e non da atti dolosi o colposi. Inoltre, la perdita deve essere misurata avuto riguardo al prodotto dell'intero fondo.

Occorre inoltre presentare la denuncia per perdita dovuta ad eventi naturali all'Ufficio Provinciale dell'Agenzia del Territorio entro tre mesi dalla data in cui si è verificato l'evento dannoso.

Se la data non è determinabile in modo esatto occorre comunque che la denuncia sia presentata almeno quindici giorni prima dell'inizio del raccolto.

ATTENZIONE

Se l'evento dannoso interessa una pluralità di fondi occorre che l'entità del danno venga rilevata dagli Uffici Provinciali dell'Agenzia del Territorio e non è necessaria una specifica denuncia da parte del contribuente interessato.

REDDITO AGRARIO

DEFINIZIONE DI REDDITO AGRARIO

Il reddito agrario esprime la redditività media derivante dall'esercizio di attività agricole nei limiti della potenzialità del terreno. Esso è determinato mediante l'applicazione di tariffe d'estimo stabilite dalla legge catastale per ciascuna coltivazione e deve essere rapportato al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione della produzione impiegati dal soggetto che esercita l'attività agricola.

ATTENZIONE

Il reddito delle attività agricole svolte da società di persone e di capitali e da enti commerciali viene determinato secondo le ordinarie regole del reddito di impresa.

SOGGETTI TENUTI A DICHIARARE IL REDDITO AGRARIO

Sono tenuti a dichiarare il reddito agrario i contribuenti che esercitano su un fondo un'attività agricola di coltivazione, di silvicoltura o di allevamento, a prescindere dal presupposto giuridico che li lega al fondo, sia esso un diritto di proprietà, un'altro diritto reale, ovvero lo conducano sulla base di un contratto di locazione. In quest'ultimo caso, l'obbligo di dichiarare il reddito agrario decorre dalla data di effetto del contratto.

CONDUZIONE ASSOCIATA

Nei casi di conduzione associata del fondo - come la mezzadria, la colonia parziaria e la soccida - il reddito agrario concorre a formare il reddito complessivo di ciascun associato per la quota di sua spettanza. Inoltre, sempre in caso di conduzione associata la quota di reddito agrario da indicare è quella relativa alla percentuale di partecipazione e al periodo di durata del contratto. Tale percentuale è quella che risulta da apposito atto, sottoscritto da tutti gli associati, da conservare a cura del contribuente e da esibire a richiesta dell'ufficio. In mancanza di tale atto la partecipazione si presume ripartita in parti uguali.

LE ATTIVITÀ CHE PRODUCONO REDDITO AGRARIO

Ai fini fiscali, la qualificazione del reddito come agrario, dipende esclusivamente dall'attività svolta. Titolare del reddito agrario è, infatti, colui che esercita l'impresa agricola, svolgendo un'attività diretta:

- alla coltivazione del fondo;
- alla silvicoltura;
- all'allevamento del bestiame e attività connesse.

In particolare, le attività dirette alla coltivazione del terreno, alla silvicoltura (cosiddette attività agricole principali) producono sempre reddito agrario.

Le attività agricole connesse, invece, possono essere:

- attività relative a beni individuati in un decreto ministeriale e che, conseguentemente, rientrano nella forfetizzazione dei redditi sulla base delle stime catastali;

- attività dello stesso tipo, relative a beni diversi da quelli elencati nel decreto, e che sono, pertanto, assoggettate al regime dei redditi di impresa forfetizzati di cui all'articolo 56 bis del Tuir, che prevede una forfetizzazione dei redditi in misura pari al 15% dei corrispettivi.

LIMITI AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGRARIO

Con particolare riferimento all'allevamento di animali e alle attività di trasformazione dei prodotti, sono considerate agricole le attività di:

- allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione insiste;
- le attività connesse, di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, con riferimento ai beni individuati, ogni due anni con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze su proposta del Ministro delle Politiche Agricole e Forestali.

ATTIVITÀ CONNESSE

Relativamente alle attività connesse, come accennato, la norma prevede che le stesse e cioè le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti rientrano nel reddito agrario, anche se non svolte sul terreno, purché:

- i beni e le attività rientrino in quelle previste da un apposito decreto;
- i beni siano ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo.

Nel caso in cui i beni non sono compresi nel citato decreto, trova applicazione l'articolo 56 bis del Tuir, mentre, se non viene rispettato il requisito della prevalenza, l'eccedenza è sottoposta alle disposizioni sul reddito d'impresa.

A tal proposito, si nota che le attività connesse sono state individuate dal decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 19 marzo 2004.

Sintetizzando, è possibile affermare che:

l'attività di trasformazione e manipolazione di prodotti propri indicati nel decreto ministeriale è considerata attività agricola e la tassazione rientra nel reddito agrario;

la trasformazione e manipolazione di prodotti agricoli acquistati da terzi, purché compresi tra quelli indicati nel citato decreto, è considerata come attività agricola e quindi si applica la tassazione in base al reddito agrario, purché vi sia integrazione con i prodotti propri e sia rispettato il criterio di prevalenza;

l'attività di mera commercializzazione, conservazione e valorizzazione di prodotti acquistati presso terzi determina, invece, reddito d'impresa.

Con riguardo al secondo punto sopra indicato, va detto che qualora non fosse soddisfatta la condizione della prevalenza, occorrerà distinguere il caso in cui l'attività connessa abbia ad oggetto beni che rientrano fra quelli elencati nel decreto ministeriale dal caso in cui riguardi beni diversi da questi ultimi.

Infatti, nella prima ipotesi opera la c.d. franchigia e, quindi, sono da qualificarsi come redditi agrari ai sensi dell'art. 32 i redditi rivenienti dall'attività di trasformazione dei prodotti agricoli nei limiti del doppio delle quantità prodotte in proprio dall'imprenditore agricolo (o, nel caso di acquisti per un miglioramento della gamma, nei limiti del doppio del valore normale delle medesime); i redditi ottenuti dalla trasformazione delle quantità eccedenti devono, invece, essere determinati in base alle regole in materia di reddito d'impresa ai sensi dell'art. 56 del Tuir.

Nel caso in cui l'attività di trasformazione o manipolazione riguardi beni che non rientrano fra quelli elencati nel citato decreto ministeriale, non essendo soddisfatto il requisito della prevalenza, esplicitamente richiesto dal menzionato art. 56 bis del Tuir, l'intero reddito prodotto costituisce reddito d'impresa da determinarsi analiticamente in base all'art. 56 del Tuir.

I TERRENI NON PRODUTTIVI DI REDDITO AGRARIO

Non producono reddito agrario:

- i terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani (ad esempio, giardini privati);
- i terreni destinati a pubblici servizi gratuiti (ad esempio, parchi pubblici, aree di parcheggio);
- i terreni che costituiscono beni strumentali di imprese;
- i terreni affittati per uso non agricolo (ad esempio, per una cava o una miniera).

ATTENZIONE

Le società di capitali, gli enti commerciali, le cooperative, le società di mutua assicurazione e le società di persone diverse dalle società semplici determinano il reddito derivante dall'esercizio di attività agricole in base alle ordinarie regole di determinazione del reddito di impresa.

LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGRARIO

Il reddito agrario, come il reddito dominicale, si determina in base alle tariffe d'estimo catastali. In particolare, in tutti i casi in cui si svolgano attività che producono reddito agrario, la determinazione del reddito è di carattere forfetario, in quanto effettuata mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo, stabilite dalla legge catastale per ogni qualità e classe di coltura, che tengono conto dell'ammontare delle spese di conservazione del capitale, nonché dei costi di produzione, tra i quali sono compresi i compensi di lavoro, intellettuale e manuale, e i contributi assicurativi a carico del datore di lavoro. In particolare, ai fini delle imposte sui redditi e fino all'entrata in vigore delle nuove tariffe d'estimo, tale reddito agrario deve essere rivalutato con l'applicazione di un coefficiente pari al 70 per cento.

IL REGIME FISCALE PER LE ATTIVITÀ CHE ECCEDEONO I LIMITI DI REDDITO AGRARIO

Come accennato, l'art. 56 bis del Tuir prevede una specifica disciplina per le attività agricole, diverse dall'allevamento di animali, che eccedono i limiti del reddito agrario.

In particolare, è prevista una specifica modalità di determinazione del reddito di impresa per le seguenti attività agricole:

- attività dirette alla produzione di vegetali - per le attività dirette alla produzione di vegetali, che eccedono i limiti del reddito agrario, in quanto esercitate tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, con una superficie adibita alla produzione che eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste, il reddito relativo alla parte eccedente con corre a formare il reddito nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie sulla quale la produzione insiste in proporzione alla superficie eccedente;
- attività connesse - per le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione di prodotti diversi da quelli ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione ai fini Iva, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 15%;
- attività dirette alla fornitura di servizi - per le attività dirette alla fornitura di servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione ai fini Iva, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 25%.

ATTENZIONE

I medesimi coefficienti di redditività di cui ai punti precedenti sono applicabili anche ai redditi derivanti da attività agricole commerciali non esercitate abitualmente. È infatti previsto che, in deroga alla disposizioni ordinarie, i redditi conseguiti dai soggetti che sono considerati come imprenditori per la parte eccedente i limiti previsti per le attività connesse possono essere considerati come redditi diversi, secondo le percentuali di redditività del 15% e del 25%.

ATTENZIONE

I predetti regimi non sono applicabili:

- alle società di capitali;
- agli enti commerciali residenti;
- alle società ed enti non residenti;
- alle società in nome collettivo e in accomandita semplice

PERDITA PER MANCATA COLTIVAZIONE E PER EVENTI NATURALI

Il reddito agrario si considera inesistente e quindi non viene tassato quando si verificano le seguenti ipotesi:

- mancate coltivazioni;
- perdite per eventi naturali di almeno il 30% del prodotto ordinario

LE COSTRUZIONI RURALI

Non danno luogo a redditi di fabbricati, e non vanno pertanto dichiarate in quanto il relativo reddito è già compreso in quello catastale del terreno, le costruzioni rurali ed eventuali pertinenze appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono, a condizione che siano effettivamente destinate a:

- abitazione o a funzioni strumentali all'attività agricola dal proprietario, dall'affittuario, dai familiari conviventi o dai dipendenti che esercitano attività agricole nell'azienda, per un numero di giornate superiori a cento;
- ricovero degli animali allevati e di quelli occorrenti per la coltivazione;
- protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli e alle attività di manipolazione e trasformazione di prodotti agricoli.

Ai fini del riconoscimento della ruralità, inoltre, devono sussistere le seguenti condizioni:

- il terreno cui il fabbricato si riferisce deve essere situato nello stesso comune o in comuni confinanti e deve avere una superficie non inferiore a 10.000 mq; se sul terreno sono praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura, la superficie del terreno deve essere almeno di 3.000 mq;
- il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo e risultante dalla dichiarazione annuale Iva relativa all'anno precedente deve essere superiore alla metà del suo reddito complessivo relativo allo stesso anno;
- se il dichiarante è un soggetto non obbligato alla presentazione della dichiarazione Iva, il suo volume d'affari si presume pari al limite massimo di 20.658,28 euro

IL REDDITO DERIVANTE DALLE COSTRUZIONI RURALI

Pur in possesso di rendita, le costruzioni rurali, destinate sia a uso abitativo che strumentale, costituiscono una pertinenza del fondo su cui insistono, per cui il possessore sarà tenuto a dichiarare esclusivamente il reddito dominicale del terreno agricolo che, in tale caso, assorbe anche quello dei fabbricati.

Qualora vengano a mancare i requisiti per il riconoscimento della ruralità, la rendita attribuita ai fabbricati rurali assume autonoma rilevanza fiscale (ai fini dell'imposta di registro, Irpef, Ici).

ATTENZIONE

Il carattere di ruralità, ai sensi della circolare n. 18/T del 9 febbraio 2000 dell'Agenzia del Territorio, può essere attestata dal medesimo soggetto interessato mediante sottoscrizione di una apposita dichiarazione sostitutiva di atto notorio. In ogni caso, l'autocertificazione deve attestare l'assenza di allacciamento alle reti dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.

REDDITO DA ALLEVAMENTO

L'allevamento costituisce un'attività agricola principale. Ai fini fiscali, tale attività genera:

- reddito agrario nel caso in cui gli animali siano allevati con mangimi ottenuti per almeno un quarto dal terreno;
- reddito di impresa nel caso in cui si ecceda questo limite.

Il reddito di impresa può essere determinato:

- forfetariamente, secondo le disposizioni contenute nell'articolo 56, comma 5 del Tuir
- in modo ordinario, secondo le risultanze delle scritture contabili.

Il criterio forfetario di determinazione del reddito costituisce la normale modalità da adottare, salva la facoltà per l'allevatore di optare per la determinazione del reddito secondo il regime che gli è proprio (ordinario o semplificato). L'opzione deve essere esercitata nella dichiarazione relativa al periodo in cui i redditi stessi sono stati prodotti.

IL CRITERIO FORFETARIO

Il reddito di impresa relativo alla parte eccedente il limite del reddito agrario derivante da animali allevati con mangimi ottenuti per almeno un quarto dal terreno può essere calcolato in modo forfetario secondo la seguente modalità:

- attribuendo a ciascun capo (allevato con mangimi ottenuti per almeno un quarto dal terreno) un reddito pari al valore medio del reddito agrario riferibile a ciascun capo;
- moltiplicando, poi, il predetto valore per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi.

Il valore medio e il coefficiente sono stabiliti ogni due anni con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro delle Politiche Agricole e Forestali (D.M. 17 dicembre 2003).

ATTENZIONE

Il criterio forfetario non è applicabile nel caso in cui i redditi spettino alle società di capitali, alle società cooperative, alle società di mutua assicurazione, agli enti pubblici e privati diversi dalle società, aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, alle società in nome collettivo e in accomandita semplice. Per tali soggetti, infatti, il reddito derivante dall'allevamento è sempre reddito d'impresa, ed è determinato sulla base di costi, ricavi e rimanenze effettivi.

REDDITO D'IMPRESA

Come già accennato, le regole di determinazione del reddito d'impresa trovano applicazione, nel settore agricolo, in diversi casi.

In particolare, è possibile richiamare le seguenti ipotesi:

- esercizio di attività connesse eccedenti i limiti previsti dall'articolo 32, comma 2, lettera c);
- esercizio di attività commerciale pura.

Pertanto, nel caso in cui un soggetto si occupi dell'acquisto di prodotti agricoli (ad esempio frutta) presso un imprenditore agricolo per la successiva rivendita al pubblico l'attività che ne risulta si qualifica come attività commerciale e, in quanto tale, assoggettata alle regole di determinazione del reddito d'impresa.

Della stessa natura è il reddito che si origina dalla vendita di un prodotto (ad esempio, vino) ottenuto dalla trasformazione di materia prima (ad esempio, uva) acquistata interamente presso terzi; in tale esempio, infatti, il soggetto che produce vino non svolge alcuna attività di natura agricola, né diretta (coltivazione del fondo), né connessa (produzione di vino con uva ottenuta prevalentemente dalla coltivazione del fondo svolta in prima persona), per cui mancano i presupposti affinché tornino applicabili le regole di determinazione del reddito agrario di cui all'art. 32 del Tuir. Ne deriva che l'attività in questione viene tassata secondo le disposizioni che regolano il reddito d'impresa.

III. IRAP

Relativamente all'IRAP, sono previste specifiche disposizioni per i produttori agricoli, in particolar modo con riferimento alla determinazione della base imponibile ed alle aliquote applicabili.

BASE IMPONIBILE

La base imponibile IRAP per gli agricoltori è costituita dai corrispettivi soggetti a registrazione ai fini Iva, al netto dei seguenti elementi:

- acquisti inerenti all'attività agricola, soggetti a registrazione ai fini Iva;
- contributi per assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro;
- spese relative agli apprendisti e ai disabili;
- spese relative al personale assunto con contratto di formazione lavoro.

Non sono ammessi in deduzione i seguenti elementi:

- costi relativi al personale (TFR, erogazioni a favore della generalità dei dipendenti, ecc);
- compensi per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente;
- costi per prestazioni di collaborazione coordinata continuativa;
- compensi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente;
- utili spettanti agli associati in partecipazione;
- quota riferibile agli interessi passivi del canone relativo a contratti di locazione finanziaria;
- perdite su crediti.

La base imponibile è determinata in modo analogo anche per gli esercenti attività di allevamento di animali di cui all'articolo 56, comma 5 del TUIR, nonché per gli esercenti attività di agriturismo che, ai fini delle imposte sui redditi, si avvalgono del regime forfetario di cui alla Legge n. 413/91.

Le modalità di determinazione della base imponibile sopra evidenziate riguardano le imprese agricole che determinano il reddito in base alla Tariffa catastale.

Invece le società di capitali e quelle di persone diverse dalle società semplici calcolano la base imponibile seguendo le regole previste per le imprese commerciali; tuttavia, anche queste ultime applicano l'aliquota ridotta dell'1,9%.

ATTENZIONE

Nel caso in cui l'attività sia esercitata in più regioni da persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali che svolgono attività agricola nei limiti di cui all'art. 32 del nuovo Tuir, la ripartizione della base imponibile deve essere effettuata in funzione dell'estensione dei terreni ubicati nel territorio di ciascuna regione.

OPZIONE PER IL REGIME ORDINARIO

I produttori agricoli titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32 del nuovo TUIR possono optare per la determinazione della base imponibile con modalità analoghe a quelle previste per le imprese a condizione che l'opzione venga esercitata nella dichiarazione ai fini IRAP.

Una volta esercitata, l'opzione ha effetto fino a revoca e comunque per almeno 4 anni.

ALIQUOTE

Le aliquote IRAP per i soggetti che operano nel settore agricolo e per le cooperative della piccola pesca e loro consorzi risultano così definite:

- per il periodo 1998-2005: 1,9%;
- per il periodo d'imposta 2006: 3,75%;
- per i periodi d'imposta successivi: 4,25%.

AGRICOLTORI IN REGIME DI ESONERO

Sono esclusi dall'Irap i produttori agricoli che rientrano nel regime di esonero ai fini Iva, cioè coloro che nell'anno precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a euro 2.582,28 (o euro 7.746,85 per le attività agricole esercitate esclusivamente nei Comuni montani con meno di mille abitanti ovvero negli altri centri montani con meno di 500 abitanti individuati dalla Regione) costituito per almeno due terzi da cessione di prodotti agricoli e ittici compresi nella prima parte della tabella A allegata al D.P.R. n. 633/1972.

Tali produttori agricoli, tuttavia, assumono la veste di soggetti passivi Irap se nel corso dell'anno hanno superato il limite di un terzo per le operazioni diverse da quelle sopra delineate, a meno che ciò sia dovuto ad operazioni di cessione di beni ammortizzabili che non concorrono alla determinazione del volume d'affari.

IV. IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

La disciplina Iva applicabile agli imprenditori agricoli, contenuta nell'articolo 34 del D.P.R. n. 633/1972, prevede i seguenti regimi:

- regime speciale;
- regime semplificato;
- regime di esonero;
- regime ordinario.

REGIME SPECIALE

Il regime speciale è un regime speciale di detrazione dell'Iva. In particolare, la detrazione dell'Iva (sia in sede di liquidazione periodica, che in sede di dichiarazione annuale) viene calcolata in via forfetaria mediante l'applicazione delle percentuali di compensazione sull'ammontare delle cessioni di prodotti agricoli.

A CHI SI APPLICA

Il regime speciale si applica ai seguenti soggetti:

- produttori agricoli che esercitano individualmente o in forma associata le attività di cui all'articolo 2135 del codice civile, a prescindere dal volume d'affari realizzato nell'anno solare precedente; vi rientra anche la commercializzazione di prodotti agricoli acquistati, da parte di imprese agricole, presso terzi, purché non sia prevalente rispetto alla commercializzazione di prodotti propri;
- organismi di intervento in agricoltura (ad esempio l'A.G.E.A.) a prescindere dal volume d'affari;
- cooperative di produttori agricoli e loro consorzi che effettuano cessioni di beni prodotti prevalentemente dai soci, associati o partecipanti, nello stato originario o previa manipolazione o trasformazione, sull'intera produzione effettuata.

ATTENZIONE

Il regime speciale si applica, per i soggetti sopra elencati, solo relativamente alle cessioni di prodotti agricoli ed ittici elencati nella Tabella A, Parte I allegata al D.P.R. n. 633/1972 a condizione che il loro acquisto sia stato assoggettato ad Iva.

Il regime speciale si applica anche:

- alla manipolazione, conservazione, trasformazione e commercializzazione diretta dei propri prodotti;
- alla manipolazione, conservazione, trasformazione e commercializzazione di prodotti acquisiti da terzi, a condizione che sia rispettato il principio della prevalenza, e cioè che l'ammontare di questi ultimi prodotti non sia superiore a quelli provenienti dal proprio fondo.

ATTENZIONE

L'attività di allevamento diretta all'ingrasso e allo sviluppo degli animali è ammessa al regime speciale Iva a condizione che l'animale permanga sul fondo per una fase apprezzabile del ciclo biologico. In tal caso non è necessaria la connessione con il terreno in quanto l'animale può essere allevato anche con prodotti totalmente provenienti dall'esterno del fondo. Non rientra nel regime speciale l'allevamento di bovini, suini e bufali, destinati alla produzione di carni in quanto è necessario che gli animali vengano ceduti vivi.

ESEMPIO:

Non è possibile applicare il regime speciale nel caso in cui l'allevatore detenga gli animali solo per una breve sosta in attesa di rivenderli o di destinarli alla macellazione.

COME FUNZIONA

Il regime speciale è un regime di detrazione dell'Iva. In altre parole, trova applicazione con riferimento alla detrazione dell'Iva, cui si applicano le percentuali di compensazione stabilite con appositi D.M. mentre l'imposta relativa alle cessioni di prodotti agricoli (esclusi i conferimenti) è determinata mediante l'applicazione delle relative aliquote.

Pertanto, per i produttori agricoli in regime speciale permane l'obbligo di calcolo dell'Iva eventualmente dovuta e del versamento della stessa entro le normali scadenze valide per tutti gli altri contribuenti

CALCOLO IVA

$$\text{Iva a debito/credito} = \text{Imposta sulle vendite determinata con le aliquote ordinarie} - \text{Imposta detraibile corrispondente alle percentuali di compensazione}$$

ESEMPIO:

Si supponga il caso di un produttore agricolo che ha ceduto piante ornamentali, dallo stesso coltivate, per un ammontare pari a euro 5.000 esclusa Iva.

In tal caso si applicano le seguenti percentuali:

- aliquota Iva: 10%;
- percentuale di compensazione: 4%

Il calcolo dell'Iva è il seguente:

• Iva relativa alle operazioni imponibili	5.000 x 10%	= euro 500
• Iva detraibile	5.000 x 4%	= euro 200
• Iva dovuta	500 - 200	= euro 300

OPERAZIONI ESCLUSE

Il regime speciale Iva non si applica relativamente alle seguenti operazioni:

- cessioni di prodotti agricoli di cui alla Parte I della tabella A, qualora l'acquisto derivi da atto non assoggettato a Iva, sempre che il cedente, il donante o il conferente sia soggetto al regime ordinario;
- cessioni di beni diversi da quelli inclusi nella Tabella A, Parte I;
- prestazioni di servizi;
- cessione di beni inclusi nella Tabella A, parte I, acquisiti da terzi, qualora i prodotti acquisiti da terzi siano superiori a quelli di produzione propria.

Per queste operazioni l'Iva si calcola nel seguente modo:

$$\text{Iva a debito/credito} = \text{Imposta sulle vendite determinata con le aliquote ordinarie} - \text{Iva sugli acquisti ed importazioni di beni non ammortizzabili e sui servizi utilizzati esclusivamente per la produzione di tali beni e servizi}$$

Tali operazioni devono essere registrate distintamente ed essere indicate separatamente in sede di liquidazione e di dichiarazione annuale.

PASSAGGIO DAL REGIME SPECIALE A QUELLO ORDINARIO

È possibile passare dal regime speciale a quello ordinario in qualunque momento; tale passaggio comporta la necessità di effettuare la rettifica della detrazione limitatamente ai beni presenti in azienda e non ancora ceduti.

Tali beni devono risultare da apposito inventario, da redigersi senza particolari formalità.

Il credito Iva che ne deriva può essere utilizzato a partire dalla prima liquidazione periodica dell'anno. L'opzione deve essere esercitata nella prima dichiarazione Iva che il contribuente deve presentare successivamente alla scelta operata e, in caso di esonero, entro il termine previsto per la presentazione.

Va comunque precisato che, anche in assenza di tale comunicazione (che, però, è soggetta ad una sanzione da euro 258 a euro 2.065), l'opzione si desume dal comportamento concludente del contribuente e dalle modalità di tenuta delle scritture contabili.

L'opzione è valida fino a revoca e comunque, per almeno 3 anni.

PASSAGGIO DAL REGIME ORDINARIO A QUELLO SPECIALE

Nel caso di passaggio dal regime ordinario a quello speciale, sui beni giacenti deve essere determinata l'Iva detratta nel regime ordinario.

A tal fine, il calcolo dell'Iva si effettua applicando le percentuali di compensazioni vigenti al momento della rettifica.

La differenza che ne deriva deve essere conteggiata a debito nella prima liquidazione periodica utile.

SVOLGIMENTO DI PIÙ ATTIVITÀ AGRICOLE

I soggetti che esercitano contemporaneamente più attività agricole, possono separare la contabilità. Pertanto, è possibile, per le imprese agricole interessate, separare le attività (applicando per una il regime speciale e per l'altra quello ordinario) laddove c'è convenienza.

REGIME SEMPLIFICATO

Il regime Iva semplificato si applica agli imprenditori agricoli che possiedono determinati requisiti e si differenzia da quello speciale, principalmente, per i ridotti adempimenti contabili.

A CHI SI APPLICA

Il regime Iva semplificato si applica alle imprese agricole che:

- nell'anno precedente hanno realizzato un volume d'affari compreso fra euro 2.582,28 (o euro 7.746,85 per i comuni montani) e euro 20.658,28;
- il cui volume d'affari sia costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella prima parte della tabella A allegata al D.P.R. n. 633/1972.

COME FUNZIONA

I soggetti in regime semplificato sono esonerati dall'obbligo delle liquidazioni periodiche e dei relativi versamenti mentre devono rispettare i seguenti adempimenti:

- emissione della fattura;
- numerazione e conservazione delle fatture emesse e di acquisto;
- annotazione delle fatture emesse in forma riepilogativa, distinte per aliquota, entro il termine per la dichiarazione annuale, in apposito registro o, se tenuto, nel registro dei corrispettivi;
- annotazione su tale registro delle fatture d'acquisto relative a beni e servizi utilizzati esclusivamente per effettuare operazioni diverse;
- versamento con scadenza annuale dell'Iva a debito;
- presentazione della dichiarazione annuale con modalità semplificate.

Per le cessioni al dettaglio di prodotti agricoli è, inoltre, previsto l'esonero dall'obbligo di rilascio dello scontrino o della ricevuta fiscale.

CESSAZIONE DEL REGIME

In caso di superamento del limite di volume d'affari di euro 20.658,28, questo regime cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello di superamento.

Qualora, invece, nel corso dell'anno venga superato il limite di un terzo del volume d'affari, mediante cessioni di prodotti non agricoli o di prestazioni di servizi, il regime semplificato cessa con effetto immediato.

REGIME DI ESONERO

Il regime di esonero riguarda gli agricoltori che esercitano attività di piccolissime dimensioni e consiste in un completo esonero dagli obblighi documentali e contabili (fatturazione, registrazione, liquidazione periodica, versamento e dichiarazione annuale).

A CHI SI APPLICA

Il regime di esonero si applica ai produttori agricoli con volume d'affari, costituito per almeno 2/3 da cessioni di prodotti inclusi nella Parte I della Tabella A,:

- non superiore a euro 2.582,28, a prescindere dal luogo in cui esercitano l'attività;
- non superiore a euro 7.746,85, se esercitano l'attività esclusivamente nei comuni montani con meno di 1.000 abitanti, nonché nelle zone abitate con meno di 500 abitanti, ricompresi negli altri comuni montani individuati dalle Regioni.

Nel computo del volume d'affari sono escluse le cessioni di beni ammortizzabili.

ATTENZIONE

Il regime di esonero si applica anche ai contribuenti con volume d'affari pari a zero.

COME FUNZIONA

Gli agricoltori che rientrano in tale regime sono esonerati:

- dal versamento dell'imposta;
- dagli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione periodica;
- dall'obbligo di presentazione della comunicazione annuale e della dichiarazione annuale.

Devono, invece, conservare le fatture e le bollette doganali relative agli acquisti e alle importazioni e le autofatture emesse dai clienti.

Alle cessioni e ai conferimenti di prodotti agricoli compresi nella tabella A, Parte I, effettuati in regime di esonero, si applicano le percentuali di compensazione.

ATTENZIONE

Gli acquirenti da produttori agricoli esonerati devono autofatturare gli acquisti con diritto alla detrazione senza, comunque, alcun obbligo di versare l'imposta. Le autofatture devono essere annotate, dagli acquirenti, distintamente nel registro degli acquisti con la possibilità di detrarre l'Iva sulle stesse.

CESSAZIONE DEL REGIME

Il regime di esonero cessa a partire dall'anno solare successivo a quello in cui sia stato superato il limite di euro 2.582,28 (o euro 7.746,85).

Se il volume d'affari rimane entro il limite di euro 20.658,28 (sempre che sia composto per almeno 2/3 da prodotti agricoli), è possibile applicare il regime semplificato.

Se, invece, viene superato il limite di un terzo di cessioni di beni non agricoli, l'applicazione del regime di esonero cessa nel corso dell'anno stesso e si determinano le seguenti conseguenze:

- restano applicabili, per l'intero anno solare, le regole del regime di esonero;
- a fine anno si procede alla verifica del perdurare dello superamento del limite dei 2/3;
- entro la presentazione della dichiarazione annuale si procede alla registrazione riepilogativa delle autofatture e delle fatture di acquisto;
- entro lo stesso termine va liquidata l'Iva dovuta per l'intero anno e versata quella relativa alle operazioni non agricole.

REGIME ORDINARIO

Il regime ordinario di determinazione dell'imposta permette agli imprenditori agricoli di comportarsi come tutti gli altri contribuenti Iva.

Infatti, in tale ipotesi, la determinazione dell'imposta avviene applicando le normali regole valide per tutti i soggetti Iva.

A CHI SI APPLICA

Mentre il regime speciale è quello "naturale", l'imprenditore agricolo, qualora lo ritenga opportuno può scegliere di applicare le regole Iva valide per la generalità dei contribuenti.

Pertanto, se il contribuente intende detrarre l'Iva secondo le regole ordinarie può optare per il regime normale.

COME FUNZIONA

Gli agricoltori in regime ordinario sono soggetti a tutti gli adempimenti Iva previsti per le altre categorie di contribuenti.

Pertanto, in linea generale, devono rispettare i seguenti adempimenti:

- tenuta dei registri su cui annotare, con modalità e termini prestabiliti, i documenti previsti dalle norme Iva, sia emessi che ricevuti;
- effettuazione delle liquidazioni periodiche, e relativo versamento dell'imposta eventualmente dovuta;
- presentazione della dichiarazione annuale;
- presentazione della comunicazione annuale dei dati Iva.

ESERCIZIO DELL'OPZIONE

Come anticipato, gli agricoltori in regime speciale, semplificato o di esonero, possono, in qualunque momento, optare per il regime ordinario di determinazione dell'imposta.

In tal caso l'opzione deve essere esercitata nella prima dichiarazione Iva che il contribuente deve presentare successivamente alla scelta operata e, in caso di esonero, entro il termine previsto per la presentazione.

Va comunque precisato che, anche in assenza di tale comunicazione (che, però, è soggetta ad una sanzione da euro 258 a euro 2.065), l'opzione si desume dal comportamento concludente del contribuente e dalle modalità di tenuta delle scritture contabili.

L'opzione è valida fino a revoca e comunque, per almeno 5 anni. Inoltre, in caso di acquisto di beni strumentali (di costo superiore a euro 516,46) non è possibile uscire dal regime normale se non siano trascorsi 5 anni da quello dell'entrata in funzione dei predetti beni (10 anni per i fabbricati).

Nel caso si tratti di agricoltori in regime semplificato o di esonero, l'opzione va comunicata con la dichiarazione Iva da presentare l'anno successivo.

In tal caso l'opzione è vincolante per almeno 3 anni e rimane valida sino a revoca.

ATTENZIONE

Gli agricoltori che rinunciano al regime semplificato o di esonero rientrano automaticamente nel regime speciale a meno che non optino per il regime ordinario

ATTIVITÀ CONNESSE

Come accennato, nel caso di attività agricola connessa occorre che sia verificato il requisito della "prevalenza".

Per verificare la condizione di prevalenza valgono le regole descritte in materia di imposte sui redditi, pertanto, è necessario procedere ad un confronto in termini quantitativi fra i prodotti ottenuti dall'attività agricola principale ed i prodotti acquistati da terzi.

Qualora non vi sia connessione con l'esercizio dell'attività agricola, l'Iva è dovuta nei modi ordinari.

IMPRESA MISTA

L'articolo 34, comma 5 del D.P.R. n. 633/1972 prevede un particolare regime Iva per le imprese che svolgono un'attività mista.

Infatti è previsto che se il contribuente, nell'ambito della stessa impresa, ha effettuato anche operazioni imponibili che hanno per oggetto beni e servizi non inclusi nella Tabella A, parte I, queste devono essere registrate distintamente e indicate separatamente in sede di liquidazione periodica e di dichiarazione annuale.

Si ha impresa mista, ad esempio, nel caso in cui si svolga anche l'attività di:

- a) aratura di terreni altrui con macchine agricole;
- b) prestazioni di servizi rese ad altre imprese agricole mediante l'uso di elicotteri appositamente attrezzati per la difesa fitosanitaria dei vigneti e di altre colture;
- c) altre prestazioni di servizi che siano rese ad altre imprese agricole.

Dall'imposta relativa a tali operazioni si detrae quella relativa agli acquisti e alle importazioni di beni non ammortizzabili e ai servizi esclusivamente utilizzati per la produzione dei beni e dei servizi che formano oggetto delle operazioni stesse.

Non si ha impresa mista, qualora, accanto alle operazioni imponibili, si effettuano delle operazioni non imponibili o esenti.

QUADRO RIASSUNTIVO REGIMI IVA

REGIME	A CHI SI APPLICA	COME FUNZIONA
SPECIALE	<ul style="list-style-type: none"> • Agricoltori con qualsiasi volume d'affari; • Organismi di intervento in agricoltura con qualsiasi volume d'affari; • Cooperative di produttori agricoli e loro consorzi con soci che hanno i requisiti per essere ammessi al regime speciale. 	<ul style="list-style-type: none"> • L'iva sulle vendite si calcola applicando le aliquote ordinarie; • L'iva sugli acquisti si calcola applicando sulle vendite le percentuali di compensazione; • L'iva dovuta si calcola per differenza tra iva sulle vendite e iva derivante dalle percentuali di compensazione.
SEMPLIFICATO	<p>Imprese agricole:</p> <ul style="list-style-type: none"> • che nell'anno precedente hanno realizzato un volume d'affari compreso fra euro 2.582,28 (o euro 7.746,85 per i comuni montani) e euro 20.658,28; • il cui volume d'affari sia costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella Parte I della Tabella A allegata al D.P.R. n. 633/1972. 	<ul style="list-style-type: none"> • Esonero da liquidazioni periodiche e relativi versamenti; • Registrazione riepilogativa delle fatture; • Versamento annuale dell'iva dovuta calcolata per differenza tra iva sulle vendite e iva derivante dalle percentuali di compensazione.
ESONERO	<p>Imprese agricole con volume d'affari, costituito per almeno 2/3 da cessioni di prodotti inclusi nella Tabella A, Parte I:</p> <ul style="list-style-type: none"> • non superiore a euro 2.582,28, a prescindere dal luogo in cui esercitano l'attività; • non superiore a euro 7.746,85, se esercitano l'attività esclusivamente nei comuni montani con meno di 1.000 abitanti, nonché nelle zone abitate con meno di 500 abitanti, ricompresi negli altri comuni montani individuati dalle Regioni. 	<p>Esonero:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dal versamento dell'imposta; • dagli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione periodica; • dall'obbligo di presentazione della comunicazione annuale e della dichiarazione annuale.
ORDINARIO	<p>Per opzione a tutti gli agricoltori in regime speciale, semplificato e di esonero.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • L'iva sulle vendite si calcola applicando le aliquote ordinarie; • L'iva sugli acquisti si calcola applicando le aliquote ordinarie; • L'iva dovuta si calcola per differenza tra iva sulle vendite e iva sugli acquisti.

CONFERIMENTI ALLE COOPERATIVE

Il conferimento di prodotti agricoli dal socio alla cooperativa o ad un'associazione tra produttori al fine della successiva rivendita sono considerate cessioni di beni.

Pertanto, le suddette operazioni:

- rilevano ai fini Iva;
- sono soggette a fatturazione (o autofatturazione);
- costituiscono volume d'affari per il socio.

MODALITÀ OPERATIVE

Le cooperative e i loro consorzi applicano il regime speciale Iva; in altre parole, vengono considerate produttori agricoli, ai fini Iva, anche relativamente ai prodotti acquistati presso terzi.

Le condizioni affinché tali operazioni possano rientrare nel regime speciale Iva sono che i prodotti acquistati appartengano al medesimo settore merceologico dei propri prodotti, che non siano prevalenti e che la cooperativa li sottoponga a un processo di manipolazione o trasformazione.

Se tali condizioni sono verificate, anche il prodotto acquistato presso terzi, se alla vendita rientra nella tabella A, parte prima, del D.P.R. n. 633/1972, beneficia interamente del regime speciale di detrazione.

FATTURAZIONE

Il passaggio dei beni dal produttore agricolo alla cooperativa costituisce cessione da assoggettare ad Iva.

A tal proposito il termine di fatturazione è:

- il momento del pagamento del prezzo per i conferimenti di soci in regime speciale;
- il mese successivo a quello di determinazione del prezzo, salvo l'obbligo di fatturare gli acconti per i conferimenti di soci in regime ordinario.

L'obbligo di emissione della fattura può essere assolto anche direttamente dalla cooperativa per conto dei soci conferenti.

In tal caso occorrerà procedere nel seguente modo:

- la cooperativa deve attribuire una numerazione distinta da quella delle fatture emesse e consegnarne una copia al produttore agricolo;
- il produttore agricolo deve rinumerare la fattura ricevuta in base alla propria numerazione cronologica.

Se si tratta di produttore agricolo esonerato, la cooperativa deve emettere apposita autofattura.

REGIME FORFETIZZATO PREVISTO DALL'ARTICOLO 34 BIS

Per le attività dirette alla produzione di beni e alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile è previsto un regime particolare nell'articolo 34 bis del D.P.R. n. 633/1972.

In base a tale norma l'Iva viene determinata riducendo l'imposta relativa alle operazioni imponibili in misura pari al 50% del suo ammontare, a titolo di detrazione forfetaria dell'imposta afferente agli acquisti ed alle importazioni.

Il regime speciale di detrazione previsto dall'articolo 34 bis non può essere applicato alle cessioni di prodotti diversi da quelli elencati nella tabella A, parte I, allegata al DPR n. 633/1972, in quanto incompatibile con la normativa comunitaria.

Pertanto, tale regime si applica soltanto alle attività di fornitura di servizi svolte "mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata" (Cfr. Circ. 16 febbraio 2005, n. 6/E).

RICEVUTA E SCONTRINO

Le cessioni di prodotti agricoli effettuate dai produttori agricoli direttamente sul loro fondo non sono assoggettate all'obbligo dell'emissione dello scontrino, purché tali soggetti rientrino nel regime speciale di detrazione d'imposta di cui all'art. 34 del D.P.R. n. 633/1972.

V. ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

In materia di imposte indirette gli imprenditori agricoli ed i coltivatori diretti usufruiscono di alcune agevolazioni o riduzioni dell'imposta, in materia soprattutto di imposta di registro.

IMPOSTA DI REGISTRO

La nota all'articolo 1 della tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 dispone che agli atti traslativi relativi all'acquisto di terreni agricoli e relative pertinenze, stipulati da imprenditori agricoli a titolo principale o da associazioni o società cooperative, si applica l'aliquota ridotta dell'8% in luogo del 15%.

Gli acquirenti in possesso della qualifica di coltivatore diretto assolvono l'imposta di registro e quella ipotecaria in misura fissa, mentre gli imprenditori agricoli a titolo principale assolvono l'imposta di registro nella misura dell'8%.

IMPOSTE IPOTECARIA E CATASTALE

Le imposte ipotecaria e catastale rimangono dovute nella misura ordinaria del 2% la prima e dell'1% la seconda.

CONDIZIONI PER USUFRUIRE DELLE AGEVOLAZIONI

Al fine di poter beneficiare dell'aliquota agevolata per le imposte di registro occorre rispettare alcune condizioni:

- l'acquirente deve produrre al notaio che roga l'atto la certificazione della sussistenza dei requisiti;
- l'acquirente deve dichiarare, nell'atto di acquisto, di voler conseguire la qualifica di imprenditore agricolo ed entro tre anni dalla data del rogito deve produrre, all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate nel quale è stato registrato l'atto, apposita certificazione da cui si evince la qualifica di imprenditore agricolo.

DECADENZA DEI BENEFICI

Si decade dal beneficio della riduzione dell'aliquota d'imposta se non si rispettano le suddette condizioni e nel caso in cui il terreno venga destinato ad usi diversi di quelli agricoli entro dieci anni dall'acquisto.

VI. IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI

Il D.Lgs. 30 dicembre 1992 n. 504, disciplinante la normativa in materia di Ici, contiene alcune disposizioni specifiche in riferimento ai terreni agricoli, che riguardano sia le modalità di calcolo e versamento dell'imposta, sia particolari riduzioni e agevolazioni.

COLTIVATORI DIRETTI E IMPRENDITORI AGRICOLI AI FINI ICI

Come verrà descritto di seguito, alcune agevolazioni in materia di Ici si applicano ai coltivatori diretti ed agli imprenditori agricoli.

Al riguardo, si evidenzia che, con riferimento alle predette agevolazioni, si considerano coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali tenuti dall'INPS, e soggette al versamento dei contributi obbligatori per invalidità, vecchiaia e malattia. La cancellazione da tali elenchi ha effetto a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo.

BASE IMPONIBILE

TERRENI AGRICOLI

Per i terreni agricoli, ai fini della determinazione della base imponibile Ici, si considera il reddito dominicale rivalutato del 25 per cento e moltiplicando tale risultato per 75.

Pertanto si ha:

$$\text{Base imponibile terreni agricoli} = [\text{Reddito dominicale} + (\text{Reddito dominicale} \times 25\%)] \times 75$$

Il reddito dominicale preso in considerazione è quello risultante in catasto al 1° gennaio di ogni anno. Si tenga presente che i redditi dominicali anche di recente attribuzione non comprendono la rivalutazione del 25%.

ATTENZIONE

Con riferimento ai terreni adibiti alle colture prodotte in serra mentre ai fini delle imposte dirette si assume, in mancanza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, la tariffa di reddito dominicale e agrario più elevata in vigore nella provincia, non essendo tale criterio espressamente previsto dalla normativa Ici, a tali fini il valore di riferimento per il calcolo dell'imposta dovuta è rappresentato dalla tariffa di reddito dominicale risultante in catasto.

AREE FABBRICABILI

Le stesse regole di determinazione della base imponibile previste per i terreni agricoli si applicano anche alle aree fabbricabili, cioè quelle classificate come tali nel piano regolatore o in altro strumento urbanistico, a condizione che le stesse:

- siano possedute da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale.
- siano effettivamente destinate all'attività agricola (così come definita dall'articolo 2135 del codice civile) da parte dei soggetti proprietari.

Il rispetto delle due condizioni è un requisito indispensabile per l'applicazione alle aree fabbricabili della base imponibile determinata come per i terreni agricoli.

Ne deriva che, qualora terreni compresi in aree edificabili vengano concessi in affitto, anche a familiari, non sarà possibile procedere nel modo suesposto, e il proprietario dovrà assolvere l'Ici nei modi ordinari previsti per le aree edificabili, cioè in base al valore di mercato dell'area alla data del 1° gennaio.

Si ricorda, infine, che il comune può, comunque, disporre ulteriori condizioni per considerare agricole le aree fabbricabili.

ESENZIONI

La disciplina Ici prevede, per i terreni agricoli, apposite esclusioni. In particolare, sono esenti dall'imposta comunale sugli immobili i terreni agricoli ricadenti in zone montane o di collina, delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984 (l'elencazione delle zone montane è riportata nell'allegato alla circolare n. 9 del 14 giugno 1993).

È opportuno precisare che sono esenti dall'Ici anche i fabbricati rurali ad uso abitativo asserviti al terreno sul quale viene svolta l'attività agricola purchè siano rispettate le condizioni della ruralità indicate nell'art. 9, comma 3, del decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133. Si precisa, altresì, che l'ubicazione dell'abitazione rurale in un territorio comunale diverso rispetto a quello in cui è situato il terreno agricolo, non inficia il diritto a beneficiare dell'esenzione dall'Ici, purché i due immobili (terreno e abitazione) siano situati in comuni limítrofi. Allo stesso modo possono essere considerati esenti anche i fabbricati rurali strumentali all'esercizio delle attività agricole indicate nell'art. 32 del Tuir.

Altre ipotesi di esclusione dal versamento dell'imposta riguardano:

- i terreni incolti su cui non vengono esercitate le attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile (coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento di animali e attività connesse); rientrano in questa categoria i terreni pertinenziali di fabbricati industriali;
- i terreni, diversi dalle aree edificabili, sui quali le attività agricole vengono svolte in forma non imprenditoriale (si tratta degli orticelli).

AGEVOLAZIONI

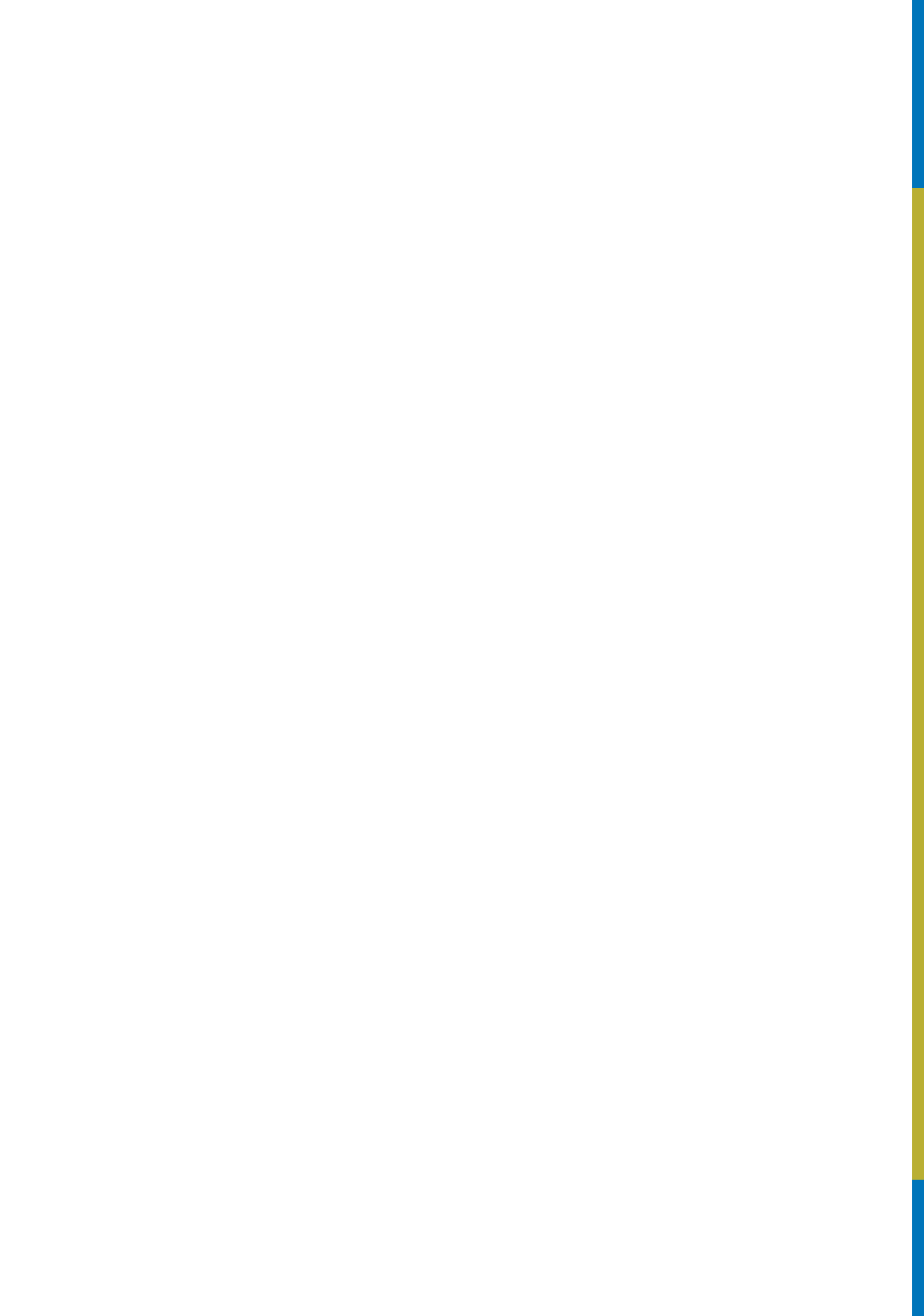
Oltre alle esenzioni di cui sopra, ai produttori agricoli sono riconosciute alcune agevolazioni nella determinazione della base imponibile Ici.

I terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli iscritti negli elenchi previdenziali, una volta determinata la base imponibile con le modalità descritte in precedenza, il versamento dell'imposta avviene limitatamente alla parte di valore della base imponibile eccedente 25.822,84 euro e con le seguenti riduzioni:

- del 70 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente i predetti 25.822,84 euro e fino a 61.974, 83 euro;
- del 50 per cento di quella gravante sulla parte di valore eccedente 61.974, 83 euro e fino a 103.291, 38 euro;
- del 25 per cento di quella gravante sulla parte di valore eccedente 103.291,38 euro e fino a 129.114, 22 euro.

VII. PER SAPERNE DI PIÙ

- Codice civile, articolo 2135
- D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 34 – 34 bis
- D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 25 – 35, 42, 56, comma 5, 56 bis
- D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99
- Legge 7 marzo 2003, n. 38
- Legge 24 dicembre 2003, n. 350
- Legge 30 dicembre 2004, n. 311
- Legge 23 dicembre 2005, n. 266
- D.Lgs. 30 dicembre 1992 n. 504
- D.L. 30 dicembre 2004, n. 314, art. 6 sexies
- D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 9
- D.L. 14 marzo 2005, n. 35, art. 10
- D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, art. 5
- Legge 18 febbraio 1999, n. 28
- D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228
- Legge 27 luglio 2004, n. 186
- Decreto ministeriale 12 maggio 1992
- Decreto ministeriale 30 dicembre 1997
- D.P.R. 7 febbraio 2000, n. 48
- Decreto 19 marzo 2004
- Circolare 24 dicembre 1997, n. 328
- Circolare 14 maggio 2002, n. 44/E
- Risoluzione 17 giugno 1998, n. 63/E
- Risoluzione 2 febbraio 1999, n. 10/E
- Risoluzione 26 settembre 2000, n. 148/E
- Risoluzione 5 marzo 2002, n. 74/E
- Circolare 15 novembre 2004, n. 44/E
- Circolare 16 febbraio 2005, n. 6/E



L'Agenzia informa

Periodico bimestrale pubblicato dall'Agenzia delle Entrate

Ufficio Relazioni Esterne - Sezione Prodotti Editoriali

Distribuito gratuitamente, fino ad esaurimento,
tramite gli uffici dell'Agenzia delle Entrate

Registrazione del Tribunale di Roma n. 504 del 1° dicembre 2003

Direttore responsabile: Antonio Iorio
Coordinatore editoriale Camilla Ariete

Direzione e redazione: Viale Europa, 242 - 00144 Roma

Revisione aggiornata ad aprile 2006
Ristampa effettuata in occasione di Euroflora 2006

Progetto grafico: DBS Progetto Grafico sas
Stampa: DBS Progetto Grafico sas

Questo numero è stato chiuso in tipografia il 21 aprile 2006

Per ulteriori informazioni e aggiornamenti: www.agenziaentrate.it
I testi possono essere riprodotti liberamente con qualunque mezzo,
a condizione che vengano citate la fonte e la data di aggiornamento.

L'Agenzia informa è consultabile anche su www.agenziaentrate.it