

l'agenzia

2  
0  
0  
4

informa

**GUIDA FISCALE**

**PER IL SETTORE AGRICOLO**

(con note Confcooperative)

**AGENZIA DELLE ENTRATE**  
**Ufficio relazione esterne**

**INDICE**

|             |   |           |
|-------------|---|-----------|
| <b>I.</b>   | <b>ASPETTI GENERALI</b>                                 | <b>2</b>  |
|             | Definizione di imprenditore agricolo                    | 2         |
|             | Prevalenza dell'attività                                | 2         |
|             | Riforma del settore agricolo                            | 3         |
| <b>II.</b>  | <b>IMPOSTE SUL REDDITO</b>                              | <b>4</b>  |
|             | Reddito dominicale                                      | 4         |
|             | Reddito agrario   | 7         |
|             | Reddito da allevamento                                  | 13        |
| <b>III.</b> | <b>IRAP</b>   | <b>14</b> |
|             | Base imponibile   | 14        |
|             | Aliquote  | 15        |
|             | Agricoltori in regime di esonero                        | 15        |
| <b>IV.</b>  | <b>IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO</b>                      | <b>16</b> |
|             | Regime speciale   | 16        |
|             | Regime semplificato                                     | 20        |
|             | Regime di esonero                                       | 20        |
|             | Regime ordinario  | 22        |
|             | Quadro riassuntivo regimi Iva                           | 24        |
|             | Conferimenti alle cooperative                           | 25        |
|             | Regime forfettizzato previsto dall'articolo 34 bis      | 27        |
|             | Ricevuta e scontrino                                    | 27        |
| <b>V.</b>   | <b>ALTRE IMPOSTE INDIRETTE</b>                          | <b>28</b> |
|             | Imposta di registro                                     | 28        |
|             | Imposte ipotecaria e catastale                          | 28        |
|             | Condizioni per usufruire delle agevolazioni             | 28        |
|             | Decadenza dei benefici                                  | 28        |
| <b>VI.</b>  | <b>IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI</b>                  | <b>29</b> |
|             | Coltivatori diretti e imprenditori agricoli ai fini Ici | 29        |
|             | Base imponibile   | 29        |
|             | Esenzioni   | 30        |
|             | A agevolazioni  | 31        |
| <b>VII.</b> | <b>PER SAPERNE DI PIÙ</b>                               | <b>32</b> |

## 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).

**(Si riporta l'art. 1 del D.Lgs. n. 228/01)**

#### Art. 1. - *Imprenditore agricolo*

1. L'articolo 2135 del codice civile è sostituito dal seguente:  
"E' imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse. Per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura ed 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 intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo 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, nonché 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, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge".
2. Si considerano imprenditori agricoli le cooperative di imprenditori agricoli ed i loro consorzi quando utilizzano per lo svolgimento delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile, come sostituito dal comma 1 del presente articolo, prevalentemente prodotti dei soci, ovvero forniscono prevalentemente ai soci beni e servizi diretti alla cura ed allo sviluppo del ciclo biologico.

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

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

Per coltivazione del fondo, per selvicoltura 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.

## RIFORMA DEL SETTORE AGRICOLO

### 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 ortoflorovivaistica, a condizione che le piante o i fiori vengano coltivati fino ad ottenere un incremento qualitativo o quantitativo;
- attività cinotecnica.

Con la legge 7 marzo 2003, n. 38, è stata emanata la delega al Governo per il riordino del settore agricolo.

In particolare la legge delega riguarda:

- la modernizzazione dei settori agricolo, della pesca, dell'acquacoltura, agroalimentare, dell'alimentazione e delle foreste;
- la produzione agricola e agroalimentare con metodo biologico;
- la promozione e lo sviluppo delle imprese agricole e zootecniche biologiche.

In linea generale, i decreti attuativi che saranno emanati in base a quanto previsto dalla delega sono diretti a:

- favorire lo sviluppo della forma societaria nei settori dell'agricoltura, della pesca e dell'acquacoltura;
- rivedere la normativa in materia di organizzazioni e accordi interprofessionali, contratti di coltivazione e vendita;
- prevedere l'adozione di appositi regimi di forfetizzazione degli imponibili e delle imposte, nonché di una disciplina tributaria che agevoli la costituzione di adeguate unità produttive, favorendone l'accorpamento e disincentivando il frazionamento fondiario;
- semplificare, anche utilizzando le notizie iscritte nel registro delle imprese e nel repertorio delle notizie economiche e amministrative (Rea), gli adempimenti contabili e amministrativi a carico delle imprese agricole;
- favorire l'insediamento e la permanenza dei giovani in agricoltura anche attraverso l'adozione di una disciplina tributaria e previdenziale adeguata;
- rivedere la normativa per il supporto dello sviluppo dell'occupazione nel settore agricolo, anche per incentivare l'emersione dell'economia irregolare e sommersa.

I redditi dei terreni rientrano nella categoria dei redditi fondiari di cui agli articoli da 25 a 43 del nuovo 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 in via di emanazione.

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%:                         | $500 \times 80\% = 400$ |
| 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 rientrante nella categoria dei redditi diversi.

### 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 verifichino 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 un'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 agli uffici provinciali dell'Agenzia del Territorio (nei quali sono stati incorporati i soppressi uffici del catasto o U.T.E.), 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 (nei quali sono stati incorporati i soppressi uffici del catasto o U.T.E.) 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 degli animali 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 di prossima emanazione, 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 (ex articolo 78 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.

Inoltre, si considerano agricole le attività di:

- produzione di vegetali effettuata tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili stabili o provvisorie, purché la superficie adibita alla produzione non sia superiore al doppio di quella del terreno su cui la produzione si sviluppa;
- acquacoltura, finalizzata alla produzione di proteine animali in ambiente acquatico mediante il controllo del ciclo di sviluppo degli organismi acquatici, se i redditi che ne derivano sono prevalenti rispetto a quelli di altre attività commerciali svolte dallo stesso soggetto;
- fungicoltura, intesa sia come produzione del fungo nel rispetto dei limiti previsti per la produzione di vegetali, sia come manipolazione, trasformazione e alienazione del fungo nel rispetto dei suindicati limiti.

**ATTENZIONE:**

Non rientrano tra le attività agricole gli allevamenti di animali del tutto indipendenti dallo sfruttamento della terra.

Il legislatore fiscale ha escluso espressamente dal reddito agrario le attività dirette allo sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e acque interne.

**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 d'impresa.

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.

### **ATTENZIONE:**

Ai fini del calcolo del reddito agrario, il capitale di esercizio e il lavoro di organizzazione devono essere impegnati nei limiti delle potenzialità del terreno. Qualora tali limiti dovessero essere superati, il reddito relativo all'eccedenza è sottoposto a tassazione non sulla base delle tariffe d'estimo catastale, bensì nel suo effettivo ammontare secondo le regole stabilite per i redditi di impresa. A tal proposito, si fa rilevare che ai fini della determinazione del reddito da assoggettare ad imposizione, la Finanziaria per il 2004 ha introdotto una nuova disciplina per le attività che eccedono i limiti di reddito agrario.

### **LE NUOVE DISPOSIZIONI PREVISTE DALLA FINANZIARIA PER IL 2004**

La Legge 350/2003 (finanziaria per il 2004) ha introdotto nuove regole per la determinazione del reddito agrario, ampliando la gamma delle attività considerate agricole per connessione e prevedendo una nuova modalità di determinazione del reddito di impresa per le attività che eccedono i limiti di reddito agrario.

#### **Le nuove attività considerate agricole per connessione**

La Finanziaria per il 2004 ha ampliato la gamma delle attività considerate agricole per connessione.

Il reddito agrario, pertanto, dal 2004, non viene più calcolato facendo riferimento alla nozione di "esercizio normale dell'agricoltura", ma sulla base del criterio di "prevalenza", in base al quale si devono considerare attività agricole per connessione tutte quelle attività 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 a particolari beni individuati ogni due anni con apposito decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

#### **Il nuovo regime fiscale per le attività che eccedono i limiti di reddito agrario**

La Finanziaria per il 2004 ha poi introdotto una nuova disposizione (articolo 56 bis del nuovo Tuir), che prevede una specifica disciplina per le attività agricole, diverse dall'allevamento di animali, che eccedono i limiti del reddito agrario.

In particolare, è stata prevista una nuova 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 concorre 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. La Finanziaria per il 2004 ha, infatti, previsto che, in deroga alle 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 introdotti dalla Finanziaria per il 2004 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 attestato 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 allevamento di 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 al medesimo 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. 26 marzo 2002).

**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.

## 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 e 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 nuovo 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

La legge Finanziaria 2004 ha modificato le aliquote Irap per i soggetti che operano nel settore agricolo e per le cooperative della piccola pesca e loro consorzi, che risultano così definite:

- per il periodo 1998-2003: 1,9%;
- per il periodo d'imposta 2004: 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.

### (Nota 2 Confcooperative)

1. La cooperativa agricola, in qualità di imprenditore agricolo, è anch'essa tenuta al pagamento dell'IRAP con la determinazione della base imponibile prevista dalla normativa concernente le società soggette alla redazione del bilancio (Decreto legislativo n. 446 / 97). Attualmente l'aliquota applicata alle cooperative agricole è agevolata nel senso che corrisponde alla percentuale ridotta in vigore per il settore agricolo (nel 2004 è fissata al 3,75 mentre dal 2005 dovrebbe essere del 4,25).

Il calcolo della base imponibile avviene quale differenza tra il totale dei componenti positivi dei ricavi ed altri proventi e il totale dei componenti negativi ammessi in deduzione come risulta dal seguente schema:

Ricavi delle vendite e delle prestazioni  
 Variazioni delle rimanenze  
 Variazioni di lavoro in corso su ordinazione  
 Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni  
 Altri ricavi e proventi  
**Totale componenti positivi**

Costi per materie prime, merci, ecc  
 Costi per servizi  
 Costi per il godimento di beni di terzi  
 Ammortamenti delle immobilizzazioni materiali  
 Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali  
 Variazioni delle rimanenze  
 Accantonamenti deducibili ( artt. 70 3 73 del Tuir)  
 Oneri diversi di gestione  
**Totale componenti negativi**



## IV. IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

A partire dal 1° gennaio 1998, il regime speciale per l'agricoltura disciplinato dall'articolo 34 del D.P.R. n. 633/1972, è stato completamente modificato a seguito della revisione operata dall'articolo 5 del D.Lgs. n. 313/1997.

In sintesi, 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

Si tratta di 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 per conto dei soci la vendita dei prodotti conferiti.

#### 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.

In seguito alle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 228/2001, a partire dal 30 giugno 2001, 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

IVA a debito/credito

=

Imposta sulle vendite determinata con le aliquote ordinarie

-

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:  $5.000 \times 10\% = \text{euro } 500$
- Iva detraibile:  $5.000 \times 4\% = \text{euro } 200$
- Iva dovuta:  $500 - 200 = \text{euro } 300$

### ATTENZIONE:

Il regime speciale si applica:

- fino al 31 dicembre 2004: a tutti gli agricoltori indipendentemente dal volume d'affari realizzato;
- dal 1° gennaio 2005: agli agricoltori che nell'anno precedente abbiano realizzato un volume d'affari non superiore a euro 20.658,28 e costituito per almeno due terzi da cessione di prodotti agricoli e ittici di cui alla Parte I della Tabella A allegata al D.P.R. n. 633/1972 (termine così prorogato dall'art. 2, comma 2 della legge 24 dicembre 2003, n. 350).

Pertanto, a partire dal 1° gennaio 2005, l'applicazione del regime speciale cesserà:

- in via generale, a partire dall'anno solare successivo a quello in cui verrà superato il limite di euro 20.658,28;
- con effetto immediato, nel caso, invece, in cui le operazioni diverse dalle cessioni di prodotti agricoli e ittici siano superiori ad un terzo delle operazioni effettuate.

## 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;
- 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:

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

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

Il passaggio dal regime speciale a quello ordinario trova applicazione per tutti i produttori agricoli:

- in qualunque momento, se decidono di optare per il regime ordinario;
- a partire dal 2005, se hanno un volume d'affari superiore a euro 20.658,28.

Il passaggio dal regime speciale a quello ordinario 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.

### 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, fino al 31 dicembre 2004, possono, facoltativamente, separare la contabilità. A partire dal 1° gennaio 2005, tale facoltà non sarà più permessa e, pertanto, i produttori in regime speciale che svolgono più attività agricole dovranno gestire tali attività in maniera unitaria applicando il regime speciale, sempre se ne permangono i requisiti.

#### ESEMPIO:

Le imprese agricole che esercitano contemporaneamente l'attività di allevamento e quella di trasformazione del latte, possono, fino al 31 dicembre 2004, applicare il regime Iva speciale per l'attività di allevamento ed il regime Iva ordinario per l'attività di trasformazione del latte.

## 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 Parte I 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.

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 del 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

I soggetti cui si applica il regime ordinario sono:

- sino al 31 dicembre 2004, tutti gli agricoltori in regime speciale, semplificato e di esonero che decidono di optare per esso;
- a partire dal 1° gennaio 2005, tutti i produttori agricoli con volume d'affari superiore a euro 20.658,28 e, per opzione, tutti gli altri.

Infatti, al termine del regime transitorio fissato al 31 dicembre 2004, il regime speciale non potrà più applicarsi ai produttori agricoli con volume d'affari superiore a euro 20.658,28 e pertanto questi ultimi passeranno al loro regime "naturale" che è, appunto, quello ordinario.

Resterà, invece, per gli altri agricoltori la possibilità di optare per il regime ordinario, così come attualmente previsto.

#### 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 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



## QUADRO RIASSUNTIVO REGIMI IVA

| REGIME       | A CHI SI APPLICA   |   | COME FUNZIONA   |
|--------------|--|---|---|
|              | Sino al 31 dicembre 2004   | Dal 1° gennaio 2005   |   |
| SPECIALE     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Agricoltori con qualsiasi volume d'affari;</li> <li>• Organismi di intervento in agricoltura con qualsiasi volume d'affari;</li> <li>• Cooperative di produttori agricoli e loro consorzi con soci che hanno i requisiti per essere ammessi al regime speciale.</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Agricoltori con volume d'affari sino a euro 20.658,28;</li> <li>• Organismi di intervento in agricoltura con qualsiasi volume d'affari;</li> <li>• Cooperative di produttori agricoli e loro consorzi con soci che hanno i requisiti per essere ammessi al regime speciale.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'iva sulle vendite si calcola applicando le aliquote ordinarie;</li> <li>• l'iva sugli acquisti si calcola applicando sulle vendite le percentuali di compensazione;</li> <li>• l'iva dovuta si calcola per differenza tra lva sulle vendite e lva derivante dalle percentuali di compensazione.</li> </ul> |
| SEMPLIFICATO | Imprese agricole: <ul style="list-style-type: none"> <li>• 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;</li> <li>• 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.</li> </ul>  |   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Esonero da liquidazioni periodiche e relativi versamenti;</li> <li>• Registrazione riepilogativa delle fatture;</li> <li>• Versamento annuale dell'iva dovuta calcolata per differenza tra lva sulle vendite e lva derivante dalle percentuali di compensazione.</li> </ul>                                  |
| ESONERO      | Imprese agricole con volume d'affari, costituito per almeno 2/3 da cessioni di prodotti inclusi nella Tabella A, Parte I: <ul style="list-style-type: none"> <li>• non superiore a euro 2.582,28, a prescindere dal luogo in cui esercitano l'attività;</li> <li>• 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.</li> </ul> |   | Esonero: <ul style="list-style-type: none"> <li>• dal versamento dell'imposta;</li> <li>• dagli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione periodica;</li> <li>• dall'obbligo di presentazione della comunicazione annuale e della dichiarazione annuale.</li> </ul>   |
| ORDINARIO    | Per opzione a tutti gli agricoltori in regime speciale, semplificato e di esonero.   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Obbligatorio per gli agricoltori con volume d'affari superiore a euro 20.658,28</li> <li>• Per opzione a tutti gli agricoltori con volume d'affari sino a euro 20.658,28, o in regime semplificato o di esonero</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'iva sulle vendite si calcola applicando le aliquote ordinarie;</li> <li>• l'iva sugli acquisti si calcola applicando le aliquote ordinarie;</li> <li>• l'iva dovuta si calcola per differenza tra lva sulle vendite e lva sugli acquisti.</li> </ul>   |

## 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 gli enti associativi che ricevono prodotti agricoli dai soci agricoltori operano la detrazione forfetizzata in base alle percentuali di compensazione sulla parte delle operazioni imponibili effettuate, determinata in misura corrispondente al rapporto tra l'importo dei conferimenti eseguiti da parte dei soci, associati o partecipanti che possono usufruire del regime speciale e l'ammontare complessivo di tutti i conferimenti, acquisti e importazioni di prodotti agricoli e ittici.

Pertanto, la detrazione forfetizzata è determinata in misura corrispondente al rapporto:

$$\frac{\text{conferimenti eseguiti dai soci in regime speciale}}{\text{(conferimenti complessivi + altri acquisti e importazioni di prodotti agricoli e ittici)}}$$

Si ricorda che a partire dal 1° gennaio 2005, le cooperative agricole di trasformazione potranno applicare la detrazione mediante la percentuale di compensazione sulle cessioni di prodotti corrispondenti ai conferimenti eseguiti dai produttori agricoli con volume d'affari non superiore a euro 20.658,28.

Inoltre, poiché il rapporto di detraibilità può variare nel corso dell'anno, è necessario che, in sede di dichiarazione annuale, la cooperativa effettui il conguaglio per l'intero anno solare.

### ESEMPIO:

Si consideri il caso di una cooperativa che abbia effettuato:

- conferimenti di soci ammessi a regime speciale pari a 1.200 euro;
- acquisti di prodotti agricoli per un ammontare pari a 800 euro;
- vendite per un ammontare pari a euro 4.000 euro.

La detrazione forfetizzata è calcolata sul seguente ammontare:

$$\frac{1.200 \times 4.000}{2.000} = 2.400$$

Pertanto la detrazione verrà calcolata sull'ammontare delle vendite nel seguente modo:

- su 2.400 euro la detrazione si calcola applicando le percentuali di compensazione;
- sulla differenza (4.000 – 2.400 = 1.600) la detrazione si effettua nei modi ordinari.

Nel caso in cui alla cooperativa partecipano soci che non possono usufruire del regime speciale, quest'ultima deve operare, nei modi ordinari, la detrazione dell'imposta assolta per rivalsa sui conferimenti effettuati dai predetti soci. Stessa disposizione si applica anche con riferimento agli acquisti e importazioni di prodotti agricoli e ittici.

Sui restanti acquisti e importazioni, la detrazione è operata sull'imposta assolta, anche per rivalsa, in misura corrispondente al rapporto tra l'importo dei predetti conferimenti e acquisti che non possono usufruire del medesimo regime speciale e l'ammontare complessivo di tutti i conferimenti, acquisti e importazioni di prodotti agricoli e ittici.

Si precisa che il superamento da parte del conferente, nel corso dell'anno, del limite di euro 20.658,28 non fa venire meno nei confronti dei soggetti conferitari l'applicazione del regime speciale.

### DICHIARAZIONE DEI SOCI

Al fine di certificare la loro posizione, i soci, associati o partecipanti conferenti, entro il 31 gennaio di ciascun anno ovvero entro trenta giorni dall'inizio dell'attività, devono presentare alla cooperativa apposita dichiarazione con la quale attestano di possedere i requisiti per rientrare nel regime speciale.

### FATTURAZIONE

Come anticipato, il passaggio dei beni dal produttore agricolo alla cooperativa costituisce cessione da assoggettare ad Iva.

A tal proposito occorre distinguere i seguenti casi:

- conferimenti di soci in regime speciale: la fatturazione deve essere effettuata al momento del pagamento del prezzo;
- conferimenti di soci in regime ordinario: la fatturazione va effettuata entro il mese successivo a quello di determinazione del prezzo, salvo l'obbligo di fatturare gli acconti.

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 FORFETTIZATO PREVISTO DALL'ARTICOLO 34 BIS

Importante novità contenuta nella legge finanziaria 2004 è costituita dall'istituzione di un regime forfettizzato di detrazione (alternativo al regime speciale di cui all'articolo 34 del decreto Iva) che si basa sulla detrazione forfetaria del 50% dell'Iva incassata a valle sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nell'ambito delle attività connesse di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile. Anche in questo caso è stata accordata all'imprenditore agricolo, in relazione allo svolgimento di queste attività, la possibilità di optare per il regime di detrazione ordinario.

## 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 INDIRECTE

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 rilasciata dagli uffici provinciali dell'agricoltura;
- 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 da 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 le aree edificabili che hanno le citate caratteristiche, vengano concesse 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 purché 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 limitrofi. 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.

### (Nota 3 Confcooperative)

2. Le cooperative agricole che possiedono immobili strumentali all'esercizio delle attività agricole (fabbricati rurali relativi ad oleifici, caseifici, cantine etc.) sono da considerarsi esenti dall'ICI tuttavia molti Comuni richiedono l'imposta ma le Commissioni tributarie quasi sempre hanno accolto i ricorsi delle cooperative.



## VII. PER SAPERNE DI PIÙ

- *Codice civile, articolo 2135*
- *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 34*
- *D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 25 - 35, 42, 56, comma 5, 56-bis*
- *Legge 26 febbraio 1994, n. 133*
- *Legge 7 marzo 2003, n. 38*
- *Legge 24 dicembre 2003, n. 350*
- *D.Lgs. 30 dicembre 1992 n. 504*
- *D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 9*
- *D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, art. 5*
- *D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228*
- *Decreto ministeriale 12 maggio 1992*
- *Decreto ministeriale 30 dicembre 1997*
- *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*

Tutti i provvedimenti citati sono reperibili consultando il sito [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).