



Guida alla contabilità dell'azienda agricola multifunzionale: Agriturismo, Vendita diretta, Fattorie Didattiche.

*Ideazione, progettazione e realizzazione
Turismo Verde Abruzzo*

Guida alla contabilità dell'azienda agricola multifunzionale: Agriturismo, Vendita diretta, Fattorie Didattiche.

A cura di Turismo Verde Abruzzo



A cura di:

Massimiliano Di Vitantonio e con la supervisione di Adelina Ucci

Servizio fiscale Cia

Impaginazione: Luca De Fabritiis.

Realizzazione e stampa a cura di CIPAT Abruzzo



Con il supporto delle associazioni e istituti:



INTRODUZIONE

La vendita diretta dei prodotti agricoli sta assumendo sempre più una importanza centrale nell'attività delle aziende agricole; così pure l'agriturismo, le attività didattiche e sociali, l'organizzazione di eventi, la trasformazione dei prodotti per conto terzi, la manutenzione di aree verdi e del territorio. Queste attività, già in voga da una decina di anni, assumeranno nel prossimo futuro una importanza ancora maggiore. Basta vedere cosa prevede la nuova Politica Comunitaria per i prossimi 7 anni e cioè dal 2014 al 2020. Si daranno sempre più contributi comunitari alle attività ambientali, alla cura del paesaggio, alle attività multifunzionali, agli investimenti mirati alla diversificazione produttiva.

Inoltre, il fenomeno della vendita diretta, dei mercati contadini, dei Gruppi di Acquisto, dell'adozione di un prodotto o di un agricoltore, fa parte di un nuovo rapporto tra città e campagna che è destinato sempre di più a crescere e ad assumere una importanza rilevante, soprattutto per le piccole aziende agricole.

Come orizzontarsi nella selva di leggi, ma anche di opportunità, che riguardano il rapporto tra queste nuove attività ed il fisco ed in particolare, con la contabilità nel senso stretto del termine? La Confederazione Italiana Agricoltori dispone di un servizio contabile efficiente e mirato, diffuso in tutto il territorio regionale e nazionale, che quindi può essere consultato per ogni chiarimento e per la tenuta della contabilità agricola ed agrituristica. Questa piccola guida vuole essere uno strumento di indirizzo e di primo approccio per i giovani agricoltori e per tutti coloro che sentono la necessità di avere informazioni approfondite e semplici su argomenti importanti e determinanti per la buona riuscita delle iniziative imprenditoriali nel settore agricolo e multifunzionale.

Come funziona la vendita diretta da un punto di vista contabile? Posso vendere prodotti agricoli di altri agricoltori e con quali modalità e limiti? Posso vendere i prodotti dell'artigianato rurale? Come funziona la contabilità di una azienda agrituristica ed i passaggi interni? Ecco, questa guida vuole rispondere in modo chiaro a queste e ad altre domande. Buona lettura dunque e ricorda che in ogni caso, la consulenza fiscale è comunque indispensabile.

Il fisco e l'agricoltura

Parlare di fiscalità in agricoltura è complesso in quanto il sistema fiscale rivolto alle imprese agricole è caratterizzato dalla presenza di numerose disposizioni che bisogna conoscere per potersi orientare nel modo più consapevole. Il consiglio dell'esperto è comunque fondamentale per poter assicurare una sana gestione contabile.

La presente dispensa sicuramente non esaustiva, si propone lo scopo di rendere comprensibile la materia con un linguaggio semplice e con l'ausilio di esempi pratici. Insomma, una guida utile a tutti e soprattutto a chi si avvicina per la prima volta al settore agricolo. Addentrandoci meglio nel discorso fiscalità, per prima cosa dobbiamo avere ben chiaro che **in agricoltura le regole fiscali e contabili sono diverse da quelle valide in altri settori produttivi e comunque la normativa è in continua evoluzione.**

Il legislatore ha studiato un sistema fiscale apposito per le attività agricole, sicuramente vantaggioso, riconoscendo il ruolo sociale e strategico delle colture agricole per la vita del paese.

In linea generale, si può affermare che in agricoltura, a parte le eccezioni che vedremo, **non si pagano imposte in relazione al reddito e per quanto riguarda l'Iva, vige un regime forfettario.**

In particolare:

- ❖ per le imposte dirette, il reddito è determinato, in linea generale, su base catastale;
- ❖ per l'imposta sul valore aggiunto (IVA), la detrazione è forfettizzata in base alle percentuali di compensazione.

Per quanto riguarda l'applicazione di imposte, diciamo così, minori, vigono le seguenti regole:

- ❖ per l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), si applica l'aliquota ridotta nella misura dell'1,9% (2,9% per la regione Abruzzo);
- ❖ per l'imposta municipale unica (IMU), la base imponibile è ridotta per scaglioni sui terreni; aliquota ridotta per fabbricati strumentali; aliquota ordinaria per le seconde abitazioni e aliquota ridotta prima abitazione;
- ❖ per l'imposta di registro sono previste agevolazioni per l'acquisto di terreni agricoli.

L'utilizzo di un sistema forfetario assume particolari aspetti positivi in riferimento ad attività per le quali sussistono obiettive difficoltà nella puntuale individuazione dei costi, come, appunto, si verifica per le attività agricole "connesse", che sono sempre esercitate in connessione ad una attività agricola principale (coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento di animali), utilizzando gli stessi beni e risorse, anche umane, impiegate nell'azienda agricola.

Oltre al vantaggio connesso alla semplificazione contabile, è opportuno evidenziare che la determinazione del reddito in modo forfetario, assorbe ogni altra erogazione, per cui risultano ininfluenti, sotto il profilo fiscale, eventuali premi, contributi, finanziamenti e simili. Inoltre, ai fini dell'accertamento, non si rendono applicabili i sistemi basati su coefficienti presuntivi, quali gli studi di settore ed i parametri. In altre parole, se l'imprenditore agricolo incassa un contributo pubblico a fondo perduto, sulla relativa somma non paga imposte.

Prima di illustrare il sistema fiscale, è opportuno esaminare la figura dell'imprenditore sotto il profilo civilistico, sia perché in alcuni casi i due concetti, civile e fiscale, possono differire, sia perché frequentemente la norma fiscale richiama quella civile.



L'imprenditore Agricolo

La normativa che ha ridisegnato la figura dell'imprenditore agricolo è imperniata sulla cosiddetta legge di orientamento, ed in particolare:

- ❖ decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 227: Orientamento e modernizzazione del settore forestale;
- ❖ decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228: Orientamento e modernizzazione del settore agricolo.

Il provvedimento relativo al settore agricolo rappresenta una vera e propria riforma dell'agricoltura in quanto ha previsto **la riscrittura della figura dell'imprenditore agricolo**, per il quale era previsto, in precedenza, solo lo svolgimento delle attività di base (coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento del bestiame) quando rientravano nell'esercizio normale dell'agricoltura. L'articolo 2135 del codice civile, nel testo sostituito dall'articolo 1 del D.Lgs. n. 228/2001, definisce **le attività agricole, distinguendole tra "attività principali" ed "attività connesse"**.

Sono attività principali:

- la coltivazione del fondo;
- la silvicoltura;
- l'allevamento di animali.

Oltretutto, la nuova normativa ha esteso la tipologia di animali che rientrano nel settore dell'allevamento. In precedenza ci si riferiva soltanto agli animali tradizionalmente allevati sul fondo (bovini, ovini, suini, caprini ed equini).

Nel provvedimento legislativo viene precisato che per coltivazione del fondo, silvicoltura ed allevamento di animali, si intendono le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un **ciclo biologico**. Ciò significa che posso comprare un vitello e lo porto a completare un ciclo biologico e cioè lo faccio diventare una mucca adulta; o un agnello che nel mio allevamento diventa pecora; oppure una piantina in semenzaio che poi nel mio orto diventa pianta adulta.

Con tale definizione, incentrata sul ciclo biologico, si è inteso superare la nozione in base alla quale la "terra" rappresentava il fattore principale dell'attività agricola, introducendo un criterio più coerente con i tempi moderni,

dove la terra è solo uno dei fattori che concorrono all'ottenimento dei prodotti agricoli.

In sostanza, si deve dare rilevanza al ciclo biologico, o ad una fase dello stesso, per cui si ottiene l'incremento dei prodotti vegetali o animali.

Esempio

Attività di produzione di fiori attraverso l'acquisto di "piante giovani" ovvero piante allo "stato embrionale" per le quali è necessario un processo biologico di accrescimento al fine di ottenere un prodotto finito idoneo alla vendita. Oppure, acquisto di piccoli suini che devono essere allevati per divenire adulti ed idonei alla vendita.

Tale definizione è particolarmente significativa in riferimento ad alcuni settori, come il florovivaismo e l'allevamento, per cui si può essere considerati produttori agricoli anche se la pianta o l'animale sono acquistati da terzi, a condizione che venga completato un ciclo biologico ovvero una fase necessaria a determinare un incremento del prodotto.

Innovativa rispetto alla precedente norma risulta anche la qualificazione delle **attività considerate agricole per connessione**, in quanto collegate ad una attività agricola principale.

Ai sensi del terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile sono considerate connesse le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo, del bosco o dall'allevamento di animali.

Trattasi di attività che singolarmente potrebbero essere qualificate come commerciali o industriali, ma che, svolte in connessione con una attività agricola, acquistano "*ex lege*" carattere agricolo.

E' importante sottolineare che per tali attività il legislatore ha introdotto **il criterio della "prevalenza"** in sostituzione di quello della "normalità", ormai inadeguato per lo sviluppo di una moderna agricoltura. Infine, per la prima volta viene riconosciuto **il carattere agricolo alla fornitura di**

servizi, a condizione che le prestazioni vengano svolte utilizzando prevalentemente attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata.

Si concretizza, pertanto, il ruolo **“multifunzionale” dell'agricoltura**, in virtù del quale, l'impresa, pur restando fondamentalmente ancorata al settore agricolo, può realizzare attività che sconfinano in altri settori, come **l'agriturismo, le attività didattiche, sociali e finalizzate alla valorizzazione dei prodotti agricoli.**

Il riconoscimento della multifunzionalità dell'agricoltura costituisce un elemento di valore strategico per lo sviluppo del settore ed una importante opportunità economica per le imprese agricole.

L'imprenditore agricolo Professionale

Nel precedente paragrafo abbiamo analizzato le novità introdotte dalla legge di orientamento in agricoltura con una definizione più estesa e moderna della figura dell'imprenditore agricolo e dell'agricoltura multifunzionale. Esistono tuttavia diverse tipologie di imprenditore e dunque adesso ne vediamo le caratteristiche salienti.

La tipologia più importante è quella dell'imprenditore agricolo professionale. L'acquisizione del titolo e il riconoscimento della qualifica è condizionato dal possesso di conoscenze e competenze professionali, ma anche delle seguenti caratteristiche oggettive:

- ❖ l'imprenditore deve dedicare alle attività agricole, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo (25% nelle zone montane e svantaggiate);
- ❖ deve ricavare almeno il 50% del proprio reddito globale da lavoro (25% nelle zone montane e svantaggiate).

Anche i soggetti diversi dalle persone fisiche possono acquisire la qualifica di imprenditore agricolo professionale. In particolare, le **società cooperative** acquisiscono la qualifica:

a) qualora il loro statuto preveda nell'oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole;

- b) se nella ragione sociale è inserita la dicitura “*società agricola*”;
- c) se almeno un socio amministratore acquisisce il titolo di imprenditore professionale.

Le **società di persone e di capitali** sono considerate imprenditori agricoli professionali se lo statuto prevede quale oggetto sociale l’esercizio esclusivo delle attività agricole ed abbiano i seguenti requisiti:

- a) per le **società di persone**, qualora almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale (per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari);
- b) per le **società di capitali**, quando almeno un amministratore sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale.

Il coltivatore diretto

Si tratta di una persona fisica che si dedica direttamente ed abitualmente alla manuale coltivazione del fondo, in qualità di proprietario, affittuario, usufruttuario, enfiteuta; e/o all'allevamento e attività connesse. I requisiti per ottenere l'iscrizione alla assicurazione generale obbligatoria da parte del coltivatore diretto e degli appartenenti al suo nucleo familiare sono i seguenti:

- a - il fabbisogno lavorativo necessario per la gestione dell'azienda non deve essere inferiore a 104 giornate annue. Inoltre, si deve far fronte autonomamente ad almeno un terzo del fabbisogno lavorativo annuo occorrente per la gestione dell'azienda.
- b - l'attività deve essere svolta con abitualità e prevalenza per impegno lavorativo e reddito ricavato. Il requisito della abitualità si ritiene sussistere quando l'attività sia svolta in modo esclusivo o prevalente, intendendosi per attività prevalente quella che occupi il lavoratore per il maggior periodo di tempo nell'anno e costituisca la maggior fonte di reddito.

Il piccolo agricoltore

In agricoltura esistono dei soggetti che gestiscono piccolissime attività a livello semiprofessionale e quasi sempre a part time. Tali soggetti sono a tutti gli effetti imprenditori di fatto, così come prevede la legislazione sopra citata, ma hanno un trattamento particolare. In primo luogo il piccolo agricoltore semi professionale, ai fini pensionistici, se non raggiunge 104 giornate agricole, non deve e non può iscriversi all'Inps e in tal caso non dovrà versare i relativi contributi pensionistici.

Ai fini contabili, il piccolo agricoltore è esonerato dalla tenuta della contabilità se nell'anno solare precedente, ha realizzato **un volume d'affari non superiore ad euro 7.000**, costituito per al meno due terzi da cessioni di prodotti agricoli elencati nella prima parte della tabella A.

Tali soggetti dovranno solo iscriversi alla Camera di Commercio e aprire una partita Iva. Per un approfondimento sul trattamento fiscale e contabile, consultare il paragrafo che segue.

In virtù di tale disposizione, i contribuenti sono esonerati:

- da tutti gli obblighi contabili (fatturazione, registrazione, dichiarazione annuale);
- dall'obbligo di liquidazione e versamento dell'imposta.

L'unico obbligo è quello di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto. Gli acquirenti, se acquistano beni o utilizzano servizi nell'esercizio di impresa, devono emettere autofattura, applicando le percentuali di compensazione. Il produttore agricolo esonerato, non essendo obbligato al versamento, trattiene l'imposta incassata a titolo di detrazione forfetizzata dell'IVA assolta sugli acquisti. Se nel corso di un anno solare viene superato il limite di 7.000 euro, l'applicazione del regime di esonero cessa a partire dall'anno solare successivo; se, invece, non viene rispettato il rapporto di un terzo tra operazioni diverse e cessioni di prodotti agricoli, l'esonero cessa dall'anno in corso. Il contribuente può rinunciare al regime di esonero ed optare per l'applicazione del regime forfetario. Dal primo di gennaio 2013 per questa categoria di soggetti è stato introdotto un nuovo adempimento e cioè la comunicazione dei clienti fornitori.

Il sistema fiscale

Dopo aver analizzato le figure giuridiche che consentono agli aspiranti agricoltori di entrare nel settore, entriamo ora in modo specifico dentro il sistema fiscale, analizzando le imposte sul reddito, l'Iva e altre imposte. Inoltre vedremo come vengono tassate le attività connesse all'agricoltura, tra cui l'agriturismo e le attività didattiche e come funziona la vendita diretta.

Le Imposte sui Redditi

Come detto in premessa, nel settore agricolo, la determinazione dell'imposta sul reddito è **principalmente effettuata su base catastale**. Ciò significa che, entro certi limiti, l'imposta non si pagherà sul reddito incassato, come accade in altri settori, ma la tassazione è indipendente da quanto si guadagna.

Tale sistema è adottato dalle ditte individuali e dalle società semplici, in quanto regime naturale. La determinazione del reddito su base catastale fa riferimento **al reddito dominicale ed al reddito agrario**.

Le società in nome collettivo, le società in accomandita semplice e le società a responsabilità limitata possono scegliere se applicare il sistema catastale o determinare il reddito e quindi la relativa tassazione, a regime normale e dunque con la tenuta di un bilancio. Le società già costituite alla data del 31/12/2012 ed ancora per due esercizi finanziari e cioè 2013 e 2014, possono ancora scegliere per opzione il regime speciale, dopodiché, salvo modifiche, la determinazione del reddito per questo tipo di società avverrà a regime normale (bilancio).

Il reddito dominicale

Il reddito dominicale rappresenta la parte del reddito fondiario diretta a remunerare colui che ha il possesso del terreno a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto, o altro diritto reale di godimento e deve essere dichiarato indipendentemente da chi coltiva il terreno.

Ai fini della dichiarazione dei redditi, fino alla data di entrata in vigore delle nuove tariffe d'estimo, il reddito dominicale deve essere rivalutato nella misura dell'80%. Per i terreni concessi in affitto, in linea generale deve essere dichiarato il reddito dominicale, anche nel caso in cui il canone sia superiore all'affitto. Da notare che la legge di stabilità 2012 ha previsto delle ulteriori rivalutazioni per i terreni posseduti da soggetti non agricoltori.

In deroga a tale principio, nel caso di affitto soggetto a regime vincolistico, se il canone risulta inferiore di oltre un quinto alla rendita catastale (reddito dominicale maggiorato dell'80%), si dichiara il canone effettivo. Se il terreno è concesso in affitto a giovani coltivatori diretti o imprenditori agricoli di età inferiore a 40 anni, con contratto di durata non inferiore a cinque anni, la maggiorazione non si applica.

Il reddito dominicale della superficie adibita alle colture in serra o alla funghicoltura è determinato mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia. Non si considerano produttivi di reddito dominicale i terreni:

- che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani;
- dati in affitto per usi non agricoli;
- produttivi di reddito di impresa.

Il reddito agrario

Il reddito agrario è costituito dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale di esercizio ed al lavoro impiegato nell'esercizio delle attività agricole. Titolare del reddito agrario è colui che esercita l'attività agricola. Ai fini della dichiarazione, il reddito agrario deve essere rivalutato nella misura del 70%.

Le attività che possono essere dichiarate con il reddito agrario sono:

- coltivazione del fondo e silvicoltura;
- allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno;
- coltivazione di vegetali in serre che utilizzano fino al doppio della superficie di base.

Perdite per mancata coltivazione e per eventi naturali

Se un terreno non è stato coltivato, neppure in parte, per un'intera annata agraria, e per cause non dipendenti dalla tecnica agraria, il reddito dominicale concorre alla determinazione del reddito

complessivo nella misura del 30%, ed il reddito agrario si considera inesistente. La perdita, per eventi naturali, di almeno il 30% del prodotto ordinario ritraibile dal fondo, comporta l'annullamento sia del reddito dominicale, che di quello agrario.

Quali prodotti possono essere tassati con il reddito agrario e come vengono tassati quelli che non ci rientrano?

Tuttavia, sotto il profilo fiscale non tutti i prodotti trasformati possono essere dichiarati con il reddito agrario ed al riguardo bisogna consultare un elenco ufficiale emanato per decreto ogni due anni. Di seguito, l'elenco attualmente in vigore:

- ❖ Produzione di carni e prodotti della loro macellazione
- ❖ Produzione di carne essiccata, salata o affumicata (speck, prosciutto crudo, bresaola), produzione di salsicce e salami
- ❖ Lavorazione e conservazione delle patate, escluse le produzioni di pure di patate disidratato, di snack a base di patate, di patatine fritte
- ❖ Produzione di succhi di frutta e di ortaggi
- ❖ Lavorazione e conservazione di frutta e ortaggi
- ❖ Produzione di olio di oliva e di semi oleosi
- ❖ Produzione di olio di semi di granturco (olio di mais)
- ❖ Trattamento igienico del latte e produzione dei derivati del latte
- ❖ Lavorazione delle granaglie
- ❖ Produzione di farina o sfarinati di legumi da granella secchi, di radici o tuberi o di frutta in guscio commestibile
- ❖ Produzione di pane
- ❖ Produzione di vini
- ❖ Produzione di grappa
- ❖ Produzione di aceto
- ❖ Produzione di sidro e di altri vini a base di frutta
- ❖ Disidratazione di erba medica
- ❖ Lavorazione, raffinazione e confezionamento del miele
- ❖ Conservazione di pesce, crostacei e molluschi, interi, mediante congelamento, surgelamento, essiccazione, affumicatura, salatura, immersione in salamoia e produzione di filetti di pesce;
- ❖ Manipolazione dei prodotti derivanti dalle coltivazioni di cui alle classi 01.11, 01.12, 01.13, 01.15, 01.16, 01.19, 01.21, 01.23, 01.24, 01.25, 01.26, 01.27, 01.28 e 01.30, nonché di quelli derivanti dalle attività di cui ai sopraelencati gruppi e classi.

Il Reddito derivante dalla trasformazione di prodotti non contemplati nella tabella.

Per le attività dirette alla manipolazione e trasformazione di prodotti diversi da quelli elencati nel decreto ministeriale è stato introdotto un regime forfetario, in base al quale la determinazione del reddito viene effettuata **applicando all'ammontare dei corrispettivi registrati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, il coefficiente del 15%**. Al riguardo, come detto in precedenza, deve trattarsi di attività rientranti tra quelle **"usualmente"** esercitate nell'ambito dell'attività agricola.

Esempio 1 -Trasformazione di grano in pane

Il pane e la relativa vendita in base al suddetto decreto va tassato totalmente su base catastale.

Esempio 2 -Trasformazione di grano in pasta

La pasta, non essendo compresa nell'elenco di cui sopra, anche se prodotta con grano e farina prevalentemente di propria produzione, va tassata applicando ai corrispettivi una percentuale di redditività del 15%.

In numeri: se vendo 100,00 € di pasta, solo su 15,00 euro sarà calcolata la relativa imposta nella dichiarazione reddituale del soggetto.

E' possibile acquistare prodotti da altri agricoltori ed utilizzarli come propri?

In base a quanto stabilito dalla normativa, rientrano nel reddito agrario non solo la trasformazione e la manipolazione dei prodotti ottenuti dallo stesso soggetto, dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, **ma anche di quelli acquistati da terzi, a condizione che quelli acquistati non siano prevalenti rispetto ai propri.**

Esempio

Produco 100 kg di farina e ne acquisto altri 90 kg da un altro agricoltore. La mia farina è prevalente e quindi tutti i 190 kg saranno tassati con il reddito agrario.



Come si stabilisce la prevalenza

Pertanto, diventa indispensabile stabilire come si debba determinare la prevalenza. Sulla questione l'Agenzia delle Entrate ha emanato una circolare con la quale ha chiarito che, in linea generale, la prevalenza può essere misurata in termini **di quantità o di valore**.

Il primo parametro (quantità) può essere utilizzato se i beni da porre a confronto risultano omogenei (ad esempio, trasformazione in confettura di mele di propria produzione e mele acquistate da altri agricoltori).

Se, invece, i beni non sono omogenei, il criterio più idoneo è quello del valore (ad esempio, trasformazione in confetture di mele prodotte in proprio e pere acquistate da altri agricoltori).

Su questa base, la circolare ministeriale ha chiarito che, "per tener conto dell'evoluzione avutasi nell'economia delle imprese agricole" l'esercizio delle attività connesse può comportare l'utilizzo dei prodotti acquistati da terzi al fine di ottenere un incremento quantitativo della produzione ed un più efficiente sfruttamento della struttura produttiva; allo stesso tempo, migliorare qualitativamente la propria produzione e ampliare la gamma dei prodotti offerti.

Il reddito delle attività connesse

Come già detto, la legge di orientamento in agricoltura, ha sostituito integralmente l'articolo 2135 del codice civile ed ha fornito una nuova definizione dell'imprenditore agricolo e delle attività agricole. Al riguardo, si sottolinea che, ai fini della qualificazione dell'attività connessa come "agricola", è richiesto, in primo luogo, un **collegamento soggettivo**, nel senso che le attività devono essere svolte dallo stesso imprenditore agricolo che esercita una attività agricola principale. E' richiesto, inoltre, un **collegamento aziendale, di carattere oggettivo**, individuato nella circostanza che i prodotti **provengano prevalentemente dall'attività agricola principale**. Sono considerate agricole per connessione, le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti **prevalentemente** dall'attività principale.

Il reddito per la fornitura di servizi

Novità assoluta per il settore agricolo è l'inserimento della fornitura di servizi tra le attività considerate agricole per connessione. Tali attività devono essere svolte utilizzando prevalentemente attrezzature o risorse normalmente impiegate nell'attività agricola principale. Pertanto, due sono i parametri da prendere in considerazione al fine di verificare la sussistenza delle condizioni previste dalla norma: **normalità e prevalenza**.

1-Normalità

Un bene è normalmente utilizzato nell'attività agricola se corrisponde al fabbisogno lavorativo dell'azienda, in riferimento sia alla tipologia ed al numero delle attrezzature, che al tipo di attività svolta. Ad esempio, se, in relazione all'estensione ed alla destinazione colturale dei terreni, è sufficiente una macchina agricola, non è normale utilizzarne due o più. Parimenti, una mietitrebbia è normalmente utilizzata in caso di produzione di grano, ma non nell'ipotesi di viticoltura.

2-Prevalenza

Per quanto riguarda la prevalenza, la circolare ministeriale chiarisce che la verifica va effettuata in relazione al volume d'affari prodotto con le attrezzature normalmente impiegate in azienda, che deve risultare superiore. **Si tratta di attività quali, ad esempio, motoaratura, spalatura della neve, manutenzione del territorio, manutenzione del verde**

pubblico, e simili, che l'imprenditore agricolo svolge impiegando in misura prevalente le stesse macchine agricole e le stesse risorse umane utilizzate nell'azienda. In base alla valutazione ministeriale, se i servizi sono forniti utilizzando esclusivamente le attrezzature normalmente impiegate in azienda non si deve procedere ad alcuna verifica.

La prevalenza deve sussistere, invece, in riferimento ai servizi forniti con le attrezzature che non sono normalmente usate in azienda. Pertanto, se in azienda viene utilizzato normalmente un trattore, con tale attrezzatura si possono effettuare lavori all'esterno senza alcuna limitazione. Se, invece, oltre al trattore viene utilizzata anche una mietitrebbia che non è impiegata in azienda perché trattasi, ad esempio, di azienda viticola, allora il volume d'affari relativo ai lavori effettuati con il trattore deve essere superiore al volume d'affari conseguito con la mietitrebbia.

Per tali servizi la determinazione del reddito potrà essere effettuata in modo forfetario, nella misura del 25% dei corrispettivi annotati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. La determinazione del reddito in modo forfetario si applica anche nel caso in cui le operazioni effettuate abbiano il carattere della occasionalità e quindi rientrano nella categoria dei redditi diversi.

Esempio 3 - Prestazione di servizi di aratura effettuati da un soggetto con mezzi prevalentemente usati nell'esercizio della sua impresa:

- Corrispettivo € 1.000,00 a tassazione € 250,00
E cioè il 25% di 1.000,00



Altre attività connesse: la fattoria didattica, la fattoria sociale e altre ancora.

Come abbiamo più volte evidenziato, l'azienda agricola multifunzionale può svolgere una serie di attività connesse, che come abbiamo visto, si sostanziano soprattutto in servizi.

Tra le attività connesse, rientrano anche le attività didattiche, sociali, turistiche, o meglio agrituristiche, di valorizzazione dei prodotti, ad esempio con l'organizzazione di degustazioni dei prodotti agricoli e altro ancora.

Anche per tali attività la determinazione del reddito potrà essere effettuata in modo forfetario, nella misura del 25% dei corrispettivi annotati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. La determinazione del reddito in modo forfetario si applica anche nel caso in cui le operazioni effettuate abbiano il carattere della occasionalità e quindi rientrano nella categoria dei redditi diversi.

Si ricorda anche che per quanto riguarda in modo specifico le attività didattiche, queste possono essere esentate dal pagamento dell'Iva sui servizi ed anche sugli eventuali pasti erogati, qualora la relativa attività didattica sia stata ufficialmente riconosciuta ed iscritta ad un apposito albo regionale.

In ogni caso, il regime fiscale previsto per le attività agrituristiche e per le attività multifunzionali è quello forfettario (detrazione irpef del 75% e detrazione iva del 50%).

Con l'approvazione della legge sulle fattorie didattiche e, soprattutto, del relativo regolamento, **le fattorie didattiche saranno ufficialmente riconosciute con l'iscrizione ad uno specifico Albo e quindi saranno esonerate dal pagamento di qualsiasi aliquota iva e diventeranno esenti anche ai fini della determinazione del reddito.** Se una azienda svolge una giornata nella fattoria didattica e fornisce anche pasti o alloggio, l'iva sarà esente per tutti questi servizi. Le aziende rilasceranno fattura complessivamente (parte didattica, vitto e alloggio) con esenzione iva.

L'imposta sul valore aggiunto - Iva

Il regime speciale IVA in agricoltura trova il proprio fondamento nell'applicazione del regime forfetario che è applicabile anche a talune prestazioni di servizi, a condizione che siano effettuate dal produttore agricolo *“con manodopera di cui dispone o con la normale attrezzatura della propria azienda agricola, silvicola o ittica, e che normalmente contribuiscono alla realizzazione della produzione agricola”*.

In conformità alle disposizioni comunitarie, nell'ordinamento nazionale, l'imposta sul valore aggiunto nel settore agricolo è disciplinata dagli articoli 34 e 34-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni. Il regime speciale si applica a condizione che ricorrano determinati requisiti soggettivi ed oggettivi.

Requisito Soggettivo

Sotto il profilo soggettivo possono applicare il regime speciale:

- a) i soggetti che esercitano le attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile, indipendentemente dalla natura giuridica;
- b) le cooperative e loro consorzi, che utilizzano prevalentemente prodotti dei soci;
- c) le associazioni e loro unioni, costituite e riconosciute dalla vigente legislazione, che effettuano cessioni di beni prodotti prevalentemente dai soci, associati o partecipanti;
- d) enti che provvedono per legge alla vendita collettiva per conto dei produttori soci.

Requisito oggettivo

Il regime speciale è applicabile **esclusivamente alle cessioni dei prodotti agricoli ed ittici elencati nella prima parte della tabella A** allegata al DPR n. 633/72.

L'elencazione è tassativa e comprende, in massima parte, prodotti nello stato originario, come ortaggi, frutta, cereali, legumi, frutta

secca e simili, e prodotti trasformati, come olio, vino, farina, pane, birra e formaggi. Per quanto concerne gli animali, quelli della specie bovina, suina, ovina, caprina ed equina, devono essere ceduti vivi, mentre i volatili da cortile, conigli, piccioni, lepri, fagiani, e simili, possono essere ceduti anche macellati, a condizione che siano destinati all'alimentazione umana.

In ogni caso, gli esperti di contabilità agricola sono in grado di verificare con esattezza quali prodotti rientrano nel regime speciale.

Il regime IVA speciale: la detrazione a forfait.

Il regime speciale si applica ai seguenti tipi di soggetti:

- produttori agricoli che esercitano individualmente o anche in forma associata le attività agricole;
- aziende agricole che commercializzano i prodotti agricoli acquistati presso terzi, purché non siano prevalenti rispetto alla commercializzazione di prodotti propri;
- organismi di intervento in agricoltura;
- cooperative di produttori agricoli e loro consorzi che effettuano cessioni di beni prodotti prevalentemente dai soci, associati o partecipanti.

Il regime speciale si applica, per i soggetti sopra elencati, solo **relativamente alle cessioni di prodotti agricoli 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 questi casi:

- l'IVA sulle vendite è determinata applicando le aliquote ordinarie;
- l'IVA detraibile è determinata applicando sulle vendite le percentuali di compensazione;
- l'IVA dovuta è calcolata come differenza tra l'IVA sulle vendite e l'IVA derivante dalle percentuali compensazioni.

Il regime speciale IVA si basa sulla detrazione forfetizzata dell'imposta, in luogo della detrazione dell'imposta assoluta sugli acquisti, in misura pari alle percentuali di compensazione fissate dalla legge.

Le cessioni dei prodotti, invece, sono soggette alle aliquote ordinarie proprie di ciascun bene. In sostanza, il produttore agricolo versa la differenza tra l'aliquota ordinaria e la percentuale di compensazione, con l'avvertenza che per alcuni prodotti, come, ad esempio, cereali, ortaggi e frutta, l'aliquota ordinaria e la percentuale di compensazione si applicano nella stessa misura, per cui l'imposta dovuta è pari a "zero".

La detrazione forfetizzata si applica nel seguente modo:

Esempio 4 vendite di latte per euro 10.000

aliquota ordinaria 10% percentuale di compensazione 8,80%
IVA sulle vendite (10.000 x 10%) 1.000 -
IVA ammessa in detrazione (10.000 x 8,80%) 880 =
IVA dovuta 120

Esempio 5 cessioni di cereali per euro 48.000

aliquota ordinaria 4% percentuale di compensazione 4%
IVA sulle vendite (10.000 x 4%) 400 -
IVA ammessa in detrazione (10.000 x 4%) 400 =
IVA dovuta zero

Opzione per il regime ordinario: quando conviene sceglierlo.

Per i produttori agricoli il regime speciale rappresenta il regime “naturale” di applicazione dell’imposta. Al riguardo, occorre considerare che, in conformità alle direttive comunitarie, le percentuali di compensazione sono fissate in misura pari o inferiore alle aliquote ordinarie, con la conseguenza che il produttore agricolo che applica il regime speciale, in linea generale, non realizza mai un credito di imposta. Tuttavia, la detrazione forfetizzata risulta conveniente quando l’IVA detraibile in base alle suddette percentuali è superiore all’IVA effettivamente assolta sugli acquisti. In caso contrario, soprattutto in presenza di rilevanti investimenti, è conveniente rinunciare al regime speciale ed il produttore agricolo può optare per l’applicazione dell’imposta nel modo normale.

Tuttavia, la rinuncia al regime speciale comporta le seguenti conseguenze:

- sulle cessioni dei prodotti si applicano le aliquote ordinarie;
- non è utilizzabile il regime di esonero per i soggetti con volume d’affari non superiore a 7.000 euro;
- non è applicabile la detrazione forfetizzata in base alle percentuali di compensazione, ma la liquidazione dell’imposta deve essere effettuata in base alla differenza tra l’IVA relativa alle operazioni imponibili e quella effettivamente assolta sugli acquisti;
- non si applica l’esonero dall’obbligo di emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale nel caso di vendita diretta;
- non si calcola la detrazione dell’IVA teorica.

L’opzione è vincolante per un triennio, trascorso il quale, si continua ad applicare il regime ordinario fino a revoca. Infine, si sottolinea che, in caso di passaggio dal regime speciale a quello normale, e viceversa, si deve procedere alla rettifica della detrazione. In definitiva, nella stragrande maggioranza dei casi, conviene rimanere nell’ambito del Regime Speciale e solo in casi particolari, ad esempio in un periodo di investimenti consistenti, si può passare al regime normale, facendo un calcolo però, anche sugli ammortamenti riferiti alla riscossione dell’iva nell’arco di 5 o 10 anni. In ogni caso, è sempre il consiglio tecnico del contabile che può aiutare a prendere una decisione consapevole e giusta.

IVA sulle attività agricole connesse

Possono rientrare nel regime forfetario, oltre alle cessioni di prodotti agricoli, anche talune prestazioni di servizi, (fattorie didattiche, fattorie sociali, servizi ambientali ecc) a condizione che siano effettuate dal produttore agricolo *“con manodopera di cui dispone o con la normale attrezzatura dell’azienda agricola, silvicola o ittica e che contribuiscono alla realizzazione della produzione agricola”*.

Pertanto, nel regime forfetario previsto dalla legislazione vigente per le attività dirette alla produzione di beni ed alla fornitura di servizi, **l’IVA a debito è determinata riducendo del 50% l’imposta relativa alle operazioni imponibili.**

La disposizione si applica a tutti gli imprenditori agricoli, indipendentemente dalla natura giuridica, e, quindi, sia alle ditte individuali, che alle società. Il regime forfetario si applica sicuramente alla fornitura di servizi (anche con prestazioni effettuate in modo occasionale), utilizzando prevalentemente attrezzature o risorse dell’azienda agricola.

Esempio 6 - Prestazione di servizi di aratura effettuati da un soggetto con mezzi prevalentemente usati nell’esercizio della sua impresa:

- Corrispettivo € 1.000,00 IVA 10% 100,00 da versare € 50,00
E cioè il 50% di 100,00

Esempio 7 - Trasformazione e vendita di latte in formaggio:

Corrispettivo € 1.000,00 IVA 4% 40,00 da versare € 0,00
Il formaggio essendo compreso nell’elenco della prima parte della Tabella “A” DPR 673/72 applica la percentuale di compensazione che è pari all’aliquota ordinaria.

Esempio 8 - Trasformazione e vendita di carne:

Corrispettivo € 1.000,00 IVA 10% 100,00 da versare € 100,00
La carne non essendo compresa nell’elenco della prima parte della Tabella “A” DPR 673/72 non può applicare la percentuale di compensazione e quindi versa interamente l’imposta.

Tale regime costituisce il regime “naturale” per la prestazione di servizi e produzione di beni; tuttavia, il contribuente ha la facoltà di optare per la detrazione nel modo normale, tenendo presente che l’opzione è vincolante per un triennio ed è valida fino a revoca.

Imposta sulle attività produttive (IRAP)

Base Imponibile

La base imponibile è determinata con i dati risultanti in bilancio o dalla dichiarazione dei redditi. I produttori agricoli titolari di reddito agrario, invece, determinano il valore della produzione in base ai dati risultanti dalla contabilità tenuta ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. In sostanza, la base imponibile risulta dalla differenza tra l'ammontare dei corrispettivi e l'ammontare degli acquisti inerenti l'attività agricola, soggetti a registrazione IVA. Tale criterio deve essere utilizzato anche dalle imprese di allevamento con terreno insufficiente, nonché dalle imprese agrituristiche che determinano in misura forfetaria, ai sensi dell'articolo 5 della legge n. 413/91. Per le attività agricole connesse per le quali il reddito viene determinato forfetariamente (moltiplicando i corrispettivi IVA per il 15% ovvero per il 25% a seconda che trattasi, rispettivamente di attività di produzione di beni o di prestazioni di servizi), la base imponibile è determinata sommando al reddito calcolato forfetariamente l'ammontare delle retribuzioni relative al personale dipendente e gli interessi passivi. Ai fini della determinazione della base imponibile sono ammessi in deduzione:

- ❖ una deduzione variabile da euro 7.350 ad euro 1.850, se il valore della produzione non è superiore ad euro 180.999,91;
- ❖ i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni;
- ❖ una deduzione forfetaria di euro 4.600 per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato; tale deduzione è elevata ad euro 9.200, anche per gli agricoltori che operano in Abruzzo;
- ❖ i contributi previdenziali ed assistenziali;
- ❖ le spese per apprendisti, disabili, personale assunto con contratto di formazione lavoro ed addetti alla ricerca;
- ❖ una deduzione di euro 1.850 per ciascun dipendente fino ad un massimo di cinque, se i componenti positivi che concorrono alla formazione del valore della produzione non sono superiori ad euro 400.000.

L'attività agrituristica

La legge 20 febbraio 2006, n. 96, costituisce la nuova "legge quadro" nazionale dell'agriturismo, e rappresenta il punto di riferimento normativo, integrata dalle singole leggi regionali. Ai sensi dell'articolo 2, per attività agrituristiche si intendono esclusivamente le attività di ricezione e ospitalità esercitate dagli imprenditori agricoli, singoli o associati, e dai loro familiari, attraverso l'utilizzazione della propria azienda, in rapporto di connessione rispetto all'attività di coltivazione del fondo, silvicoltura ed allevamento, che devono rimanere, comunque, principali. Rientrano tra le attività agrituristiche:

- ❖ le attività finalizzate ad offrire ospitalità in alloggi o in spazi destinati alla sosta di campeggiatori;
- ❖ la somministrazione di pasti e bevande, costituiti prevalentemente da prodotti propri e da prodotti di aziende agricole della zona;
- ❖ l'organizzazione di degustazione di prodotti aziendali, ivi inclusa la mescita di vini;
- ❖ l'organizzazione, anche all'esterno dei beni fondiari dell'azienda, di attività ricreative, culturali, didattiche, di pratica sportiva, escursionistiche ed ippoturismo, aventi la finalità di valorizzare il territorio ed il patrimonio rurale.

La legge quadro nazionale è stata recepita in Abruzzo con la legge regionale n° 38/2012 e dal successivo regolamento di attuazione. In riferimento alle ricadute fiscali e contabili, si può dire che il concetto più importante è l'introduzione **del criterio del tempo lavoro per il calcolo della connessione tra l'attività agricola, che deve rimanere principale e l'attività agrituristica.**

Ciò significa che il reddito dell'attività agrituristica può essere superiore al reddito dell'attività agricola, poiché, come abbiamo visto, la connessione è stabilita con il criterio del tempo lavoro. Per espressa previsione di legge, l'attività agricola si considera, in ogni caso, prevalente se il numero degli ospiti non è superiore a dieci persone.

I locali utilizzati per l'attività agrituristica sono assimilati ad ogni effetto alle costruzioni rurali, con la conseguenza che il loro reddito è assorbito dal reddito catastale del terreno sul quale insistono.

La disciplina fiscale dell'agriturismo

Ai fini fiscali l'attività di agriturismo è considerata attività commerciale, con la conseguenza che, per quanto concerne l'IVA, è necessario separare contabilmente l'attività agricola e l'attività agrituristica; la separazione non è obbligatoria se per ambedue le attività si opta per l'applicazione dell'imposta in regime normale.

La separazione delle attività comporta:

- la fatturazione e l'annotazione dei passaggi di beni dall'attività agricola a quella agrituristica;
- detrazione IVA per gli acquisti di beni e servizi per uso promiscuo nei limiti della parte imputabile a ciascuna attività;
- liquidazioni periodiche separate, fermo restando il versamento unico;
- presentazione della dichiarazione annuale su un unico modello contenente due intercalari.

Esempio di passaggio interno e come si fattura o autofattura

L'azienda agricola produce olio extravergine d'oliva che viene acquistato dalla propria azienda agrituristica. Si tratta dunque di un passaggio interno, dove il medesimo proprietario vende dalla sua azienda agricola, l'olio, alla sua azienda agrituristica, e per questo emette fattura. Ciò è determinante anche per dimostrare la provenienza delle materie prime utilizzate nel punto ristoro e quindi, per evitare multe salate. Se invece si acquista il prodotto agricolo da un agricoltore che non può emettere fattura, allora, l'acquirente deve emettere autofattura.

Per l'attività agrituristica è obbligatoria la certificazione dei corrispettivi, tramite ricevuta fiscale o scontrino fiscale.

Per le attività agrituristiche si applica il regime forfetario per l'IVA, in base al quale si deve ridurre l'imposta relativa alle operazioni imponibili nella misura del 50%.

La norma non limita l'ambito soggettivo di applicazione, per cui possono usufruire della detrazione forfetizzata anche le società di capitali.

Il regime forfetario si applica anche per le imposte dirette, in base al quale il reddito imponibile si determina nella misura del 25% dei ricavi conseguiti.

Contrariamente all'IVA, il regime forfetario sui redditi può essere adottato soltanto dalle imprese individuali e dalle società di persone, ma non dalle società di capitali che, pertanto, devono obbligatoriamente determinare il reddito in base al bilancio. Si sottolinea che alle imprese agrituristiche che si avvalgono del regime forfetario non sono applicabili, ai fini dell'accertamento, né i parametri, né gli studi di settore.

Trattamento fiscale per i contributi pubblici a favore di aziende agrituristiche

La Direzione dell'Agenzia delle Entrate, appositamente interpellata da Turismo Verde nazionale si è espressa in merito al corretto trattamento fiscale cui assoggettare i contributi erogati alle aziende agrituristiche da parte delle Regioni. Più nello specifico, motivo del contendere ed oggetto dell'interpello è definire l'esatta natura del contributo erogato dalle Regioni nell'ambito del Piano di Sviluppo Rurale per interventi di ristrutturazione del fabbrico rurale e l'acquisto di attrezzature ed arredi, finalizzati all'esercizio di attività agriturbistica. Se cioè tali contributi sono da annoverare fra quelli in conto capitale e quindi trattati, fiscalmente, alla stregua delle sopravvenienze attive, o, più propriamente, quali contributi in conto impianto.

L'Agenzia delle Entrate ha dato ragione al nostro servizio fiscale nazionale e più precisamente al quesito posto da Massimo Bagnoli e cioè, **i contributi ricevuti dalle aziende agrituristiche da parte delle Regioni vanno considerati come contributi in conto Impianto.**

In conclusione, quindi, i contributi inerenti l'attività agriturbistica erogati dalla Regioni nell'ambito del PSR e finalizzati ad interventi di ristrutturazione dei fabbricati rurali agriturbistici e all'acquisto di attrezzature ed arredi vanno sottoposti al seguente trattamento fiscale:

a - se per l'attività agriturbistica l'imprenditore, in possesso del requisito soggettivo, ha adottato il regime di determinazione forfetaria del reddito, i predetti contributi sono irrilevanti nella determinazione del reddito;

b - in tutti gli altri casi in cui il reddito viene determinato analiticamente i contributi assumono la natura di contributi in conto impianti e quindi rilevanti ai fini impositivi mediante corrispondente riduzione del valore del bene strumentale su cui calcolare le relative quote di ammortamento.

Opzione per il regime normale in agriturismo: conviene quando si fanno investimenti?

Il regime forfetario, sia ai fini IVA, che ai fini delle imposte dirette, costituisce il regime naturale per l'attività agrituristica, rimanendo, comunque possibile applicare il regime ordinario, obbligatoriamente per ambedue le imposte, previa opzione, vincolante per almeno un triennio, da comunicare nella prima dichiarazione IVA successiva alla scelta.

L'opzione può essere conveniente in caso di inizio attività, in quanto si sostengono ingenti costi, la cui detrazione analitica risulta maggiore rispetto a quella forfetaria. Il restauro dei locali per approntare servizi di ricettività, richiede infatti investimenti a volte consistenti. In tal caso bisogna valutare bene con il consulente contabile quale sia la scelta migliore che dipende dai casi, dall'ammontare dell'investimento e da altre valutazioni da effettuare con attenzione.



La vendita diretta dei prodotti agricoli

La vendita diretta al dettaglio di prodotti provenienti in misura prevalente dall'azienda agricola è consentita agli imprenditori singoli o associati, iscritti nel Registro delle Imprese e che non hanno riportato condanne penali in materie di igiene e frode.

Abbiamo detto che i prodotti devono essere ottenuti in misura prevalente nella propria azienda agricola. Questo significa che se produco grano per 50 Q/li, posso acquistare altro grano, esclusivamente da un altro agricoltore, per 49 Q/li, e quindi potrò utilizzare 99 Q/li di grano, ad esempio, per produrre farina. Il grano acquistato da un altro agricoltore, per diventare fiscalmente agricolo, deve essere trasformato o manipolato in qualche modo e cioè trasformato in pane o farina. Naturalmente, questo esempio, vale anche per gli altri prodotti.

La vendita può essere esercitata in forma itinerante, in locali aperti al pubblico o su aree pubbliche mediante l'utilizzo di un posteggio, anche attraverso la modalità del commercio elettronico. In ognuno di questi casi è necessario presentare apposita **Comunicazione al Comune** competente per territorio.

Per la vendita al dettaglio esercitata su superfici all'aperto **nell'ambito dell'azienda agricola** o di altre aree private di cui l'imprenditore abbia la disponibilità, **non è invece richiesta alcuna comunicazione** di inizio attività. Il nuovo decreto del Fare ha introdotto una ulteriore semplificazione e cioè, **anche nel caso di fiere, sagre e manifestazioni varie, non è necessaria nessuna comunicazione.**

Possono essere posti in vendita anche prodotti derivati, ottenuti a seguito di attività di manipolazione o trasformazione di prodotti agricoli e zootecnici. In tal caso è necessario disporre di un laboratorio autorizzato ed avere il manuale Haccp. Naturalmente, è sempre possibile trasformare i prodotti all'esterno. Ad esempio, produco frutta e la trasformo in un laboratorio in conto terzi, così come accade, ad esempio, per la produzione dell'olio o della pasta o della farina.

E' possibile vendere i prodotti di altre aziende agricole?

Certo, è prevista la possibilità di integrare la vendita dei propri prodotti, acquistando prodotti di terzi e cioè da altri agricoltori. I prodotti acquistati non devono superare il 49% del totale venduto.

Anche in questo caso si applica il principio della “prevalenza”. Ciò significa che l’agricoltore che attua la vendita diretta deve commercializzare almeno il 51% di prodotti propri.

Quindi, ritornando all’esempio del grano, abbiamo detto che l’agricoltore può vendere i prodotti agricoli ottenuti prevalentemente dalla propria azienda agricola. Quindi, come visto sopra, se produco 50 Q/li di grano, posso comprarne altri 49 Q/li e otterrò 99 Q/li complessivi che diventano di mia produzione. Trasformo tutto il grano in farina e ne ottengo 80 Q/li. A questo punto, potrò vendere i miei 80 Q/li di farina, ma anche la farina di altri agricoltori, purché in percentuale inferiore alla mia.

Ma come si calcola questa percentuale, in termini di quantità o di valore?

Anche se il legislatore non ha definito puntualmente la risposta a questa domanda, la prassi più comunemente adottata è la seguente: se si tratta di prodotti merceologicamente affini (es. tutte mele) si calcola il 51% sul volume. Se invece sono prodotti diversi, e quindi non confrontabili in volume, si calcola il 51% sul valore delle vendite.

In ogni caso, i prodotti acquistati debbono essere comunque di provenienza agricola, al fine di non snaturare l’essenza della vendita diretta, o al massimo in minima parte di altra natura ma comunque strumentali al supporto della vendita dei prodotti agricoli. Il D.Lgs 228/2001, art. 4 comma 8, comunque, introduce, inoltre, limiti al valore dei beni acquistabili da terzi, al fine di rientrare nei limiti della vendita diretta:

“Qualora l'ammontare dei ricavi derivanti dalla vendita dei prodotti non provenienti dalle rispettive aziende nell'anno solare precedente sia superiore a 160.000 euro per gli imprenditori individuali ovvero a 4 milioni di euro per le società, si applicano le disposizioni del commercio”

Pertanto, qualora il valore di vendita dei beni acquistati da terzi superi i limiti indicati, l’attività rientra nell’ambito delle attività commerciali ed è tassata, quindi, come prodotto commerciale.

Requisiti soggettivi per la vendita diretta

L’imprenditore agricolo che vuole attuare la vendita diretta deve:

Essere iscritto al registro delle Imprese della Camera di Commercio. Non avere riportato condanne, con sentenza passata in giudicato, per delitti in materia di igiene e sanità o frode nella preparazione degli alimenti, nel

quinquennio precedente all'inizio dell'esercizio dell'attività. Il divieto ha efficacia per un periodo di cinque anni dal passaggio in giudicato della sentenza di condanna. Nel caso di vendita all'interno di locali, gli stessi devono avere i requisiti edilizi ed igienico-sanitari, di sicurezza e di prevenzione incendi.

Modalità di presentazione della Comunicazione

Nei casi in cui la comunicazione è prevista, deve essere presentata al Comune o comunque al Suap, specificando le generalità del richiedente, gli estremi dell'iscrizione nel registro delle Imprese, l'ubicazione dell'azienda, i prodotti di cui s'intende praticare la vendita e le modalità con cui si intende effettuarla. A seguito di ciò, risulta ammessa l'attività di vendita in forma itinerante in tutto il territorio nazionale. La Comunicazione va inoltrata in carta semplice.

Per la vendita su aree pubbliche mediante l'utilizzo di un posteggio, deve essere richiesta anche l'assegnazione del posteggio medesimo, ai sensi dell'art. 28 del D. Lgs. n. 114/98, con le modalità fissate dai regolamenti comunali vigenti.

La comunicazione, compilata in tutte le sue parti, deve essere presentata in duplice copia; una copia, con l'apposizione del protocollo di arrivo, è riconsegnata all'interessato affinché sia conservata ai fini di eventuali controlli da parte degli organi di Vigilanza.

L'attività di vendita può essere iniziata, senza attendere il rilascio di alcun atto, dal giorno successivo della presentazione della Comunicazione.

Quindi, riepilogando le diverse modalità di vendita e di comunicazione, in base anche alle novità del decreto del fare, ecco una sintesi:

Non si deve inoltrare nessuna Comunicazione:

Per la vendita in azienda (in locali o aree all'aperto) e per la vendita nelle sagre, eventi e altre manifestazioni per la promozione dei prodotti tipici.

Si deve inoltrare la Comunicazione:

A - Per la vendita itinerante e per la vendita elettronica, serve la comunicazione preventiva **al Comune sede dell'azienda;**

B - per la vendita su aree pubbliche è necessaria la comunicazione preventiva al **Comune sede del posteggio**;

C - per la vendita in un locale posto all'esterno dell'azienda, serve la comunicazione preventiva al **Comune dove il locale è ubicato**;

Nei casi in cui è prevista la Comunicazione, la vendita può essere avviata dalla data del suo invio.

Altre semplificazioni e novità previste dal decreto del Fare.

L'articolo 30-bis del decreto del fare introduce semplificazioni procedurali, che sono già in vigore, per gli agricoltori che intendono vendere direttamente i loro prodotti al consumatore.

La novità assoluta è prevista dal comma 8-bis dell'articolo 4, che consente ai produttori agricoli, non solo di vendere per asporto, ma anche di far consumare i loro prodotti utilizzando i locali e arredi dell'azienda, ovviamente se sussistono le condizioni sanitarie. È però vietato organizzare «il servizio assistito di somministrazione»; in pratica non deve esserci il servizio al tavolo, ma il ritiro di alimenti e bevande da parte del cliente al banco di servizio e la degustazione.

La vendita può svolgersi in qualsiasi locale a prescindere dalla sua destinazione urbanistica (che potrebbe quindi essere anche residenziale) e ovviamente qualsiasi locale venga utilizzato non diventerà a uso commerciale.



Schema modello di Comunicazione per la vendita diretta in carta semplice e in duplice copia.

Comunicazione di vendita diretta dei prodotti agricoli in base all'art. 4 del D.L. 228/2001 e successive modifiche.

Il sottoscritto.....nato a
ile residente a
titolare dell'azienda agricola.....
sita nel Comune di.....Provincia.....
iscritta al Registro delle Imprese con il n°.....
della Camera di Commercio di.....

Dichiara di non aver riportato condanne penali in materie di igiene degli alimenti e frode in commercio;

In base all'art. 4 del D.L. 228/2001, **COMUNICA**
che intende vendere i prodotti agricoli prevalentemente aziendali, con le seguenti modalità:

- a - commercio elettronico
 - b - commercio itinerante
 - c - con posteggio su area pubblica sita in via/piazza.....
 - d - in un locale sito.....
- N.B. - (indicare le modalità che interessano).

i seguenti prodotti:.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Data e firma

Aspetti fiscali della vendita diretta

Come nel caso dell'imposta sul reddito, anche il regime IVA applicabile all'attività di vendita diretta dipenderà dalle caratteristiche di chi vende.

Tuttavia, dal momento che solo le attività agricole con un volume d'affari non superiore a 7.000 € sono esentati dal pagamento dell'IVA, la maggioranza dei casi di attività di vendita diretta potrà ricadere nell'ambito del regime speciale IVA riservato alle attività agricole e che abbiamo analizzato nel precedente paragrafo.

Ricordiamo che il regime speciale è il regime naturale che si applica agli imprenditori agricoli, nel caso della tassazione del reddito (proveniente da vendita diretta o vendita a commercianti), determina una tassazione forfettaria con il reddito dominicale e reddito agrario.

Nel caso dell'Iva, il regime speciale si applica solo relativamente alla vendita di prodotti agricoli elencati nella Tabella A e come abbiamo visto, applicando una serie di percentuali di compensazione.

Dal punto di vista della certificazione fiscale, i soggetti che operano in regime speciale **sono esentati dall'emissione dello scontrino fiscale** nel caso di vendita al consumatore finale di prodotti elencati nella tabella A, mentre devono rilasciare lo scontrino fiscale per la vendita degli altri prodotti.

Infine tali soggetti **devono annotare l'ammontare dei corrispettivi giornalieri nel registro dei corrispettivi**, distinti secondo l'aliquota applicabile, entro il giorno successivo a quello in cui i corrispettivi si riferiscono.

In linea generale la tassazione della attività di vendita diretta si può sintetizzare secondo lo schema seguente:

Attività	Tipo di attività	Tassazione
Trasformazione e manipolazione di prodotti agricoli aziendali compresi tra quelli individuati nell'elenco pubblicato ogni 2 anni dal MiPAAF	Attività agricola	Reddito agrario
Trasformazione e manipolazione di prodotti agricoli sia aziendali sia acquistati da terzi, nel rispetto del criterio della prevalenza e che non rientrano tra quelli indicati nell'elenco del MiPAAF	Attività non agricola	Reddito d'impresa forfetizzato (15% dei relativi ricavi)
Trasformazione e manipolazione di prodotti agricoli acquistati da terzi, compresi tra quelli indicati nell'elenco del MiPAAF, a condizione che ci sia integrazione con i prodotti aziendali e sia rispettato il criterio di prevalenza	Attività agricola	Reddito agrario
Trasformazione e manipolazione di prodotti agricoli acquistati da terzi, a condizione che ci sia integrazione con i prodotti aziendali, che non rispettano il.....????????????????...	Attività agricola relativamente alla trasformazione e manipolazione di prodotti aziendali.	Opera la cosiddetta franchigia: Reddito agrario: i redditi derivanti dall'attività di trasformazione dei prodotti agricoli nei limiti del doppio delle quantità prodotte in proprio. Reddito d'impresa: i redditi ottenuti dalla trasformazione delle quantità eccedenti.
Trasformazione e manipolazione di prodotti agricoli acquistati da terzi, a condizione che ci sia integrazione con i prodotti aziendali, che non rispettano il criterio della prevalenza e che non rientrano tra quelli indicati nell'elenco del MiPAAF	Attività non agricola	Reddito d'impresa
Commercializzazione di prodotti acquistati presso terzi	Attività non agricola	Reddito d'impresa

IL LAGHETTO

Alloggio agriturismo

IL FRUTTETO