

• SISTEMA TRIBUTARIO AGRICOLO INADEGUATO

Il fisco in agricoltura secondo la Cassazione

I giudici hanno stabilito l'importante principio che, in assenza di disposizioni specifiche, le regole stabilite per gli agricoltori ai fini delle imposte sul reddito sono valide anche ai fini dell'Iva

di **Daniele Hoffer**

Tutte le disposizioni fiscali che riguardano l'imposta sul reddito riferite al settore agricolo devono essere estese per analogia anche alla materia dell'Iva. Questo, in sintesi, è quanto emerge dalla sentenza della Corte di cassazione (Sezione tributaria) n. 8086 del 2-4-2010. I giudici, nell'esaminare il presupposto applicativo del regime speciale Iva agricolo, fanno rilevare come il nostro sistema tributario sia inadeguato, prevedendo regole diverse per l'una e l'altra imposta.

Il regime speciale Iva agricolo, disciplinato dal dpr n. 633/1972 art. 34, si basa sulla determinazione forfettaria dell'imposta detraibile, applicando le percentuali di compensazione alle vendite specifiche per i diversi prodotti, anziché detraendo l'Iva sugli acquisti.

Per applicare il regime speciale devono sussistere requisiti oggettivi e soggettivi.

La normativa circoscrive l'applicazione del regime speciale solamente in relazione alla cessione di prodotti agricoli e ittici di cui alla tabella A parte prima allegata al dpr n. 633/1972, per i quali è stabilita la percentuale di compensazione.

Tali operazioni devono essere effettuate da produttori agricoli. Si considerano produttori agricoli, tra gli altri, coloro che esercitano le attività di cui all'articolo 2135 del Codice civile; in precedenza la nozione civilistica di produttore agricolo comprendeva solo le attività di coltivazione del fondo, della silvicoltura, dell'allevamento del bestiame e le attività connesse, intendendosi tali quelle dirette alla trasformazione e alienazione dei prodotti agricoli se rientranti nel generico concetto di esercizio normale dell'agricoltura.

Il decreto legislativo n. 228/2001 ha invece modificato l'articolo 2135 del Codice civile, introducendo il limite della prevalenza dei prodotti agricoli che si trasformano, che devono essere prevalentemente propri. Questo consen-

te agli agricoltori di applicare il regime speciale Iva anche con riferimento alla vendita di prodotti trasformati con i prodotti acquistati da terzi senza dover ricorrere all'impresa mista (per determinare analiticamente l'imposta riferita alla parte di operazioni che eccedono il concetto di agricoltura). Condizione necessaria è che i prodotti originari propri risultino prevalenti rispetto a quelli acquistati da terzi, come avviene ad esempio nel caso dei produttori di vino che acquistano limitate quantità di uva, mosto, o vino da taglio.

Ai fini delle imposte sui redditi, qualora l'attività svolta ecceda il limite civilistico di attività agricola, solo per la parte eccedente viene prevista un'imposizione come reddito d'impresa, mentre nulla viene specificato ai fini dell'imposta indiretta Iva; di qui l'autorevole intervento dei giudici.

Il caso

Il contenzioso nasce a seguito di una verifica della Guardia di finanza e dell'Ufficio Iva a una società semplice, alla quale viene rideterminata l'Iva dovuta, nei modi ordinari in luogo di quella forfettaria, sul presupposto che l'attività di trasformazione dell'uva e vendita del vino eccedesse dall'ambito agricolo.

La società si è opposta, insistendo nell'affermare di possedere i requisiti oggettivi e soggettivi per applicare il regime speciale Iva, e così il contenzioso è arrivato al più alto grado di giudizio. Tra le altre cose, la società negli atti chiedeva almeno di applicare il regime speciale sulla parte di prodotto compatibile con la produttività dei terreni, e quello normale sulla differenza.

I giudici preliminarmente rilevano che il criterio della prevalenza, con il quale è stato precedentemente valutato se la società potesse essere considerata produttore agricolo, è stato introdotto nel 2001, ovvero in epoca successiva allo svolgimento dei fatti, quando si



Non sempre il regime speciale Iva è più conveniente per le aziende agricole

doveva invece fare esclusivo riferimento alla natura dell'attività svolta.

Il principio stabilito dalla Suprema corte

La Corte, nel rilevare l'incoerenza o inadeguatezza del nostro sistema fiscale, mette in evidenza che, mentre ai fini delle imposte sui redditi – in situazioni nelle quali il prodotto acquistato da terzi per la trasformazione risulta eccedente rispetto al proprio ovvero alla normale attività agricola – solo per tale eccedenza è prevista un'imposizione come reddito d'impresa e per la parte non eccedente si applica il regime fiscale destinato ai redditi agricoli, nulla è previsto ai fini dell'Iva.

I giudici stabiliscono quindi l'importante principio che, in assenza di disposizioni specifiche, le regole stabilite per gli agricoltori ai fini delle imposte sul reddito sono valide anche ai fini dell'Iva. Nel caso specifico, dunque, viene considerato del tutto irragionevole imporre una tassazione più gravosa sull'intera attività, modificando la qualifica di attività agricola in industriale solo sulla base di un dato quantitativo e non qualitativo.

A margine ricordiamo che il regime speciale Iva non sempre può comunque rivelarsi più conveniente per le aziende agricole, che potrebbero avere invece vantaggio dall'esercitare l'opzione per il regime normale; risulta infatti più conveniente liquidare l'Iva sulla base della differenza tra Iva vendite e Iva acquisti, anziché applicare le percentuali di compensazione, quando l'imposta pagata sugli acquisti risulta più alta di quella detratta applicando le percentuali di compensazione. Più elevati sono gli acquisti (caso frequente potrebbe essere quello di investimenti in macchinari o attrezzature), maggiore potrebbe quindi essere la convenienza al regime normale; il calcolo va effettuato considerando che l'opzione per il regime normale vincola per almeno tre anni.