

Le attività agricole connesse, riflessioni sulla fiscalità

written by Rivista di Agraria.org | 31 gennaio 2016
di Donato Ferrucci, Nicolò Passeri



La figura dell'imprenditore agricolo

L'articolo 2135 del Codice Civile reinterpreta la figura dell'imprenditore agricolo alla luce della nuova funzione produttiva che è chiamato a svolgere. La norma, per gerarchia giuridica, rappresenta il punto di riferimento per ogni altra disposizione.

Un soggetto possiede la qualifica professionale di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, soltanto se svolge le attività in esso contemplate: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e *attività connesse*.

La norma inquadra le attività di natura agricola, da un punto di vista oggettivo, indipendentemente dal soggetto che le svolge. Sono considerati imprenditori agricoli le persone fisiche, le società di persone o di capitali e gli enti che svolgono l'attività agricola a *fini di lucro*.

La figura dell'imprenditore agricolo a titolo professionale (IAP persona fisica) è identificata dai seguenti requisiti:

- attività di tipo agricolo, essenziali o per connessione;
- possesso di conoscenze e competenze professionali;
- attività agricole con almeno il 50% del tempo di lavoro dello IAP sia dedicato a tale attività;
- attività agricole ove almeno il 50% del reddito globale da lavoro dello IAP derivi da tale attività.

Elemento di forte contenuto innovativo introdotto dalla norma è quello di passare da una visione basata sul concetto esclusivo di produzione ad una basata anche su quello di *valorizzazione*.

Le attività agricole essenziali e per connessione

Le *attività essenziali*, come descritte nell' art. 2135 C.C., si identificano nella semplice coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali. Queste vanno intese come dirette alla cura e sviluppo di un ciclo biologico, o di una fase dello stesso, e possono anche non utilizzare il fondo. Ne consegue che l'attività agricola non deve comprendere l'intero ciclo produttivo, ma una fase apprezzabile di esso.

Per **attività connesse** si intendono quelle direttamente collegate alla produzione agricola e **finalizzate alla valorizzazione dei prodotti aziendali**, come le **attività di trasformazione**.

Si intendono quindi connesse le attività esercitate dall'imprenditore agricolo, dirette alla *manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione, valorizzazione* e che abbiano ad oggetto *prevalentemente* la produzione propria. Oppure, le attività dirette alla fornitura di beni e servizi, attraverso l'utilizzo *predominante* di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola.

In particolare, è molto delicato l'aspetto inerente la commercializzazione. Nel caso di acquisto di prodotti tal quali da terzi, e successiva vendita senza alcun intervento in termini di manipolazione o trasformazione (1), la funzione svolta *non ha natura agricola* venendo a mancare il principio di connessione *con l'attività agricola stessa* (2).

Mentre è da considerare agricola la *trasformazione* del proprio prodotto con l'aggiunta anche di prodotti acquistati da terzi, sia ingredienti (es. zucchero per le confetture) che materie (es. altra tipologia di frutta per una nuova gamma di succhi). Operazione finalizzata a incrementare la qualità, l'offerta o la gamma, e che mantiene una funzione strumentale all'attività di produzione.

Nell'esercizio normale dell'agricoltura rientrano quindi, a pieno titolo, molte attività di trasformazione che sono specificate in apposito decreto (3) e che possono, si ribadisce, fruire di materie prime acquistate da terzi.

Tale decreto è stato aggiornato in diversi momenti ed ha visto l'introduzione, tra gli altri, dei prodotti da forno e della birra, per poi arrivare nel 2015 alla produzione di paste alimentari fresche e secche.

È infine opportuno sottolineare che tutte le fasi dei processi di trasformazione e manipolazione possono essere esternalizzate e svolte presso terzi nel rapporto di contoterzismo, senza per questo perdere la proprietà e la fiscalità del committente (Circ. **N. 44/2004 Agenzia delle Entrate**).

I prodotti di terzi

Le attività di trasformazione e commercializzazione svolte dall'imprenditore agricolo, possono avere per oggetto anche **prodotti acquistati da terzi**, alla condizione che:

1. *siano prevalenti i prodotti propri*,
2. *appartengano al medesimo comparto produttivo* di quelli realizzati in proprio (es. zootecnico, carne o latte; orticolo; frutticolo; etc.).

Di seguito sono riportate le principali casistiche:

1. **Acquisto di prodotti agricoli da terzi** (non trasformati). I prodotti agricoli possono essere acquistati da terzi ma per essere rivenduti devono essere oggetto di successiva manipolazione (confezionamento, selezione, etc.) ed in questo caso il reddito rimane calcolato come da attività agricola. Nel caso di acquisto di prodotto trasformato o commercio di prodotti tal quale, la tassazione passa a quella d'impresa. Ad esempio, l'acquisto e successiva vendita di kiwi da parte di un'azienda che coltiva uva da tavola, se non vi sono operazioni di manipolazione, diviene reddito d'impresa; in caso invece di calibratura ed incassettamento rimane reddito da attività agricola.
2. **Acquisto di prodotti agricoli da terzi ai fini della trasformazione**. Un'impresa agricola può trasformare prodotti agricoli propri ma anche acquistati da terzi, purché non prevalenti e appartenenti ad un comparto produttivo presente nell'impresa. Un'azienda produttrice di pomodori può acquistare pomodoro da terzi, in misura non prevalente rispetto ai propri, per ottenere passata. Inoltre, i prodotti acquistati non devono essere già trasformati (non si può acquistare olio ma solo olive, non confettura ma frutta).

In questo secondo caso, si possono ipotizzare tre diverse situazioni:

- Se i prodotti agricoli e la relativa trasformazione rientrano nell'elenco fissato con Decreto Ministeriale. Il regime fiscale rimane quello dell'attività agricola. Il legislatore assimila a questa categoria attività direttamente connesse all'esercizio dell'agricoltura e di prima trasformazione;
- Se i prodotti agricoli e la connessa trasformazione non rientrano nell'elenco e se si tratta di prima trasformazione, il regime fiscale prevede una tassazione di tipo forfetizzato. Un chiaro esempio potrebbero essere la trasformazione di miele in caramelle;
- Se invece ha luogo una trasformazione successiva alla prima, il regime fiscale diventa quello della tassazione d'impresa. Un esempio può essere un'impresa che trasforma il latte in yogurt e poi in gelato.

Di fatto, nella trasformazione dei prodotti agricoli che si avvalgono anche di materie acquistate bisogna tenere presente che, per rimanere in una tassazione di tipo agricolo o simile, devono essere rispettate le seguenti condizioni:

- **i beni e le attività** sono ricompresi in quelle previste da apposito decreto (3);
- **trasformazione** (valorizzazione in generale) dei prodotti acquistati;
- **limite massimo dei ricavi provenienti da vendita di prodotti non propri** (fissato pari a 160.000 Euro per imprenditori individuali (4));
- **prevalenza** delle produzioni proprie rispetto a quelle acquistate da terzi (in termini di valore);
- **strumentalità ed accessorietà**, i prodotti acquistati da terzi devono rientrare nella comparto di quelli realizzati in conto proprio (es. acquisto di pomodori da parte di un produttore di ortaggi).

I servizi

L'articolo 2135 del codice civile inserisce tra le attività connesse anche le prestazioni di servizi fornite tramite attrezzature o risorse dell'azienda, normalmente impiegate nell'esercizio ordinario dell'attività agricola.

Le condizioni per le quali i servizi rientrano nell'esercizio normale dell'attività agricola sono due:

- 1) le attrezzature impiegate per le prestazioni di servizi devono essere le stesse utilizzate normalmente nell'azienda agricola (p.e. un agricoltore senza animali non può svolgere il servizio di smaltimento liquami per conto di terzi);
- 2) le attrezzature utilizzate nelle attività di servizi devono essere impiegate prevalentemente nell'attività agricola.

Il limite, va ricercato ancora nei criteri di:

1. **prevalenza** dei servizi operati sul proprio fondo o sui propri prodotti rispetto a quelli resi a terzi;
2. **attinenza** dell'attività svolta, con l'attività agricola principale;
3. **usuale**, intesa come attività che deve rientrare tra quelle di norma esercitate nell'ambito dell'impresa agricola.

La commercializzazione

Per la qualificazione dell'attività di commercializzazione come "agricola" è richiesto un collegamento "soggettivo"; l'attività deve essere svolta dal soggetto qualificato, in termini giuridici, come imprenditore agricolo.

In secondo luogo, è richiesto un collegamento "oggettivo", cioè di natura aziendale, e riferito alle attività sia essenziali che connesse.

Ultimo elemento basilare è l'imposizione di un limite riferito alla provenienza dei prodotti, che devono essere "prevalentemente" aziendali.

Le semplificazioni in materia di vendita al dettaglio di prodotti agricoli di produzione propria, non possono ignorare il fatto che le cessioni devono essere effettuate da imprenditori agricoli di cui all'articolo 2135 del codice civile. Per quanto riguarda la normativa vigente viene data facoltà agli imprenditori agricoli, singoli o associati, iscritti nel registro delle imprese, di vendere direttamente al dettaglio, i prodotti provenienti in misura prevalente dalle rispettive aziende.

La vendita diretta dei prodotti agricoli se svolta in forma itinerante o in locali chiusi, è soggetta a preventiva comunicazione da effettuare al comune del luogo ove ha sede l'azienda di produzione e può iniziare decorsi trenta giorni.

Per la vendita al dettaglio su aree pubbliche mediante l'utilizzo di un posteggio, la comunicazione deve contenere la richiesta di assegnazione del posteggio. Per la vendita al dettaglio effettuata in un luogo fisso, su area privata ed aperta, non è richiesta alcuna comunicazione di inizio attività (5).

Si rammenta, infine, che gli imprenditori agricoli non sono autorizzati a commercializzare qualunque tipo di prodotto, ma solo quei prodotti qualificati come "agricoli", ossia prodotti ottenuti dalla coltivazione del fondo, proprio o di terzi.

Elenco delle attività connesse (DM 13/02/2015, Codici di classificazione Ateco 2007)

- Produzione di carni e prodotti della loro macellazione;
- Produzione di carne essiccata, salata o affumicata, produzione di salsicce e salami;
- Lavorazione e conservazione delle patate con esclusione di alcune produzioni industriali;
- 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;
- 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 paste alimentari fresche e secche;
- Produzione di vini;
- Produzione di grappa;
- Produzione di aceto;
- Produzione di sidro e di altri vini a base di frutta;
- Produzione di malto e birra;
- Disidratazione di erba medica;
- Lavorazione, raffinazione e confezionamento del miele;
- Produzione di sciroppi di frutta;
- 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;
- Manipolazione dei prodotti derivanti dalla silvicoltura di cui alle classi 02.10.0-02.20.0, comprendenti la segazione e la riduzione in tondelli, tavole, travi ed altri prodotti simili compresi i sottoprodotti, i semilavorati e gli scarti di segazione delle piante.

Note al testo

(1) Per manipolazione di un bene si intende un procedimento che ne comporta modifiche non sostanziali, tese a valorizzarlo (es. prodotti ortofrutticoli lavati, tagliati e confezionati per essere venduti). La trasformazione consiste invece nella realizzazione di un prodotto alimentare partendo dalla materia agricola prima per ottenere un nuovo bene. Di fatto la trasformazione determina un cambio di denominazione commerciale del prodotto.

(2) Relazione di accompagnamento al decreto del 19 Marzo 2004.

(3) D.M 17/06/2011, come modificato dal D.M. 13/02/2015. Individuazione dei beni che possono essere oggetto delle attività agricole connesse, di cui all'articolo 32, comma 2, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi. (15A02038).

(4) Art. 1, comma 1064, lett. a) e b) della L. 27 dicembre 2006, n. 296.

(5) LEGGE 11 marzo 2006, n.81 – Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 10 gennaio 2006, n. 2, recante interventi urgenti per i settori dell'agricoltura, dell'agroindustria, della pesca, nonché in materia di fiscalità d'impresa. Integra l'Art. 4 del decreto 228/2001 come di seguito: "Per la vendita al dettaglio esercitata su superfici all'aperto nell'ambito dell'azienda agricola o di altre aree private di cui gli imprenditori agricoli abbiano la disponibilità non è richiesta la comunicazione di inizio attività".

Riferimenti bibliografici e normativi:

- L'imprenditore agricolo, Cinzia De Stefanis, Antonio Quercia, Sistemi editoriali, 2008.
- Decreto del 17 giugno 2011 – Min. Economia e Finanze. Individuazione dei beni che possono essere oggetto delle attività agricole connesse di cui all'articolo 32, comma 2, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi.
- Legge 11 marzo 2006, n. 81. "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 10 gennaio 2006, n. 2, recante interventi urgenti per i settori dell'agricoltura, dell'agroindustria, della pesca, nonché in materia di fiscalità d'impresa".
- Legge di orientamento in agricoltura, AA. VV., Supplemento al n. 25/2004 di Agrisole.
- Quando si applica il "forfait" su trasformazione e servizi, Francesco Preziosi, Agrisole 19-25 Nov. 2004.
- Disposizioni in materia di attività agricole. Articolo 2 della legge 24 dicembre 2003, n. 350. Circolare N. 44 del 15.11.2004 – Agenzia delle Entrate.
- Decreto Legislativo 18 maggio 2001, n. 228. "Orientamento e modernizzazione del settore agricolo".

- Decreto Legislativo 29 marzo 2004, n. 99 “Disposizioni in materia di soggetti e attività, integrità aziendale e semplificazione amministrativa in agricoltura”.
- Decreto Legislativo 27 maggio 2005, n. 101 “Ulteriori disposizioni per la modernizzazione dei settori dell’agricoltura e delle foreste”.
- Agricoltura e fisco, Gian Paolo Tosoni, Edizioni Il sole 24 ore Pirola, 2003.

Nicolò Passeri, Dottore Agronomo, libero professionista. Dottore di ricerca in “Economia e Territorio” presso l’Università degli Studi della Tuscia. Consulente per la certificazione prodotti biologici e analisi tecnico economiche dei processi produttivi. Collabora con l’Università degli Studi della Tuscia a progetti di ricerca su studi relativi alla valutazione della sostenibilità ambientale dei processi produttivi agricoli.

Donato Ferrucci, Dottore agronomo libero professionista, riveste attualmente l’incarico di Responsabile di Bioagricert Lazio e di Cultore della materia presso la cattedra di Gestione e Comunicazione d’Impresa” – Facoltà di Scienze della Comunicazione, Università degli Studi della Tuscia. E-mail: donatoferrucci@alice.it



La difesa delle piante da orto

Sintomi, diagnosi e terapia

Aldo Pollini – EdagricolePratico e veloce, questo atlante raccoglie in una dettagliata rassegna fotografica tutta la casistica [Acquista online >>>](#)