

Finanziaria 2004: novità per gli apicoltori

Tra le innovazioni e modificazioni di norme fiscali introdotte dalla legge finanziaria 2004 ve ne sono alcune che riferendosi al settore dell'agricoltura hanno riflessi immediati anche per l'attività apistica.

Innanzitutto c'è da distinguere tra quelle che sono proroghe di norme e disposizioni transitorie precedenti e le norme che invece introducono a regime modifiche e novità.

Nel primo caso di particolare interesse per gli apicoltori che svolgono tale attività a fini economici (possessori di partita IVA) le proroghe riguardano l'IVA, l'IRAP e le agevolazioni per la proprietà contadina.

Invece le novità che introducono norme a regime riguardano il trattamento fiscale per le cosiddette "attività connesse" (in apicoltura la produzione di beni o fornitura di servizi non riconosciuti allo stato attuale agricoli, vedi pappa reale o servizio di impollinazione), ulteriore novità riguarda l'aliquota IVA in riferimento alla fornitura di gas o energia elettrica all'azienda agricola.

Vediamo nello specifico le singole norme

- **Proroga del regime speciale IVA**

Anche per l'anno 2004 il regime speciale IVA per l'agricoltura (detrazione dell'imposta in base alle percentuali di compensazione) può essere applicato a tutte le aziende senza alcun limite riguardo al volume d'affari, quindi il regime vale anche per la aziende con volume d'affari superiore ai 20658,28 euro (vecchi 40 milioni di lire).

Poiché si tratta di proroga (paragonabile ad una modifica legislativa), è consentito, per coloro che avevano optato per il regime IVA "normale", ritornare al regime "speciale" senza dover aspettare la scadenza dei termini prevista dalla normativa. A questo riguardo valgono le precisazioni fornite dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate 59/01 in merito alla precedente proroga del 2001¹.

- **IRAP**

Per il periodo d'imposta 2003 è confermata l'aliquota del 1,9%, mentre per il periodo di imposta a partire dal 1 gennaio 2004 l'aliquota è fissata nella misura del 3,75%.

Ricordiamo che l'aliquota ridotta IRAP si applica soltanto alla base imponibile derivante da attività di allevamento rientrante nei limiti fissati dall'art.29 del TUIR (testo unico delle imposte dirette) o numero dei capi "fiscamente sostenibili" dal terreno a disposizione.

Invece alla base imponibile, derivante dall'allevamento dei capi eccedenti o in assenza di terreno (reddito di impresa) si applica al solito l'aliquota del 4,25%.

- **Agevolazioni proprietà contadina**

Sono prorogate fino al prossimo 31 dicembre 2004, le agevolazioni fiscali per l'arrotondamento e la formazione della piccola proprietà contadina.

1 Punto 3.2 della circolare n.59/01: Regime speciale dell'agricoltura - Articolo 31, comma 2

Con la modifica apportata dall'articolo 31, comma 2, della legge 29 dicembre 2000, n. 388, all'articolo 11 del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 313, e' stato prorogato all'anno 2001 il regime speciale per i produttori agricoli.

Tanto premesso, considerato che l'articolo 1 del DPR 10 novembre 1997, n. 442, prevede la possibilità di revoca dell'opzione nel caso di modifica del sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative, si ritiene che la proroga prevista dalla Legge finanziaria per il 2001 incida su quegli elementi di giudizio in base ai quali e' stata operata la scelta di anticipare all'anno d'imposta 2000 l'opzione per il regime ordinario.

Di conseguenza, sussistono le condizioni per esercitare la revoca dell'opzione per il regime ordinario e quindi scegliere per l'anno 2001 l'adozione del regime speciale, ovviamente a condizione che ricorrano gli altri elementi previsti dalle norme per tale regime.

L'agevolazione consiste nell'applicazione se l'acquisto è effettuato da imprenditore a agricolo a titolo principale:

- di un'imposta di registro in misura fissa (€129,11), in luogo dell'imposta ordinaria del 15%, o quella dell'8%;
- di un'imposta ipotecaria in misura fissa (€ 129,11), in luogo di quella ordinaria pari al 2%;
- di un'imposta catastale del 1%.

E adesso vediamo le disposizioni che modificano precedenti norme o che ne introducono di nuove.

- **Aliquota IVA per gas ed elettricità al 10%**

L'articolo 2, comma 40 della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004), va a modificare la tabella inserita nel testo unico sulle imposte dirette che contiene l'elenco dei beni e servizi soggetti all'aliquota del 10 per cento, introducendo anche le **imprese agricole** fra quelle che possono beneficiare dell'aliquota IVA al 10% per l'uso di energia elettrica e gas.

L'ambito di applicazione è quello dell'attività dell'impresa agricola nel suo complesso, sia in riferimento alla attività "tradizionale" di coltivazione del fondo, silvicoltura e allevamento di animali, sia in relazione alle attività cosiddette connesse dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione dei prodotti ottenuti dalla attività definita "tradizionale".

In altre parole per l'attività apistica l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta interessa l'intera attività, quindi i costi relativi ad esempio alla energia elettrica del laboratorio di smielatura o necessaria per la camera calda, il magazzino, il locale di vendita del prodotto confezionato.

Per poter usufruire della riduzione della aliquota IVA gli apicoltori (impresa agricola) dovranno fare un'apposita richiesta alla società erogatrice dell'energia elettrica e/o del gas

- **Modifiche relative al trattamento fiscale delle attività connesse**

Sono queste le disposizioni che introducono elementi di novità e rilevanza nell'ambito delle attività che allo stato attuale in apicoltura sono considerate attività connesse, vale dire la commercializzazione di prodotti non riconosciuti agricoli (pappa reale e propoli) o fornitura di servizi quale quello di impollinazione.

Le norme contenute nella Finanziaria 2004 cercano di completare il processo intrapreso con il decreto legislativo 228/2001 che modificando l'articolo 2135 del codice civile aveva allargato la definizione di attività svolte dall'imprenditore agricolo introducendo il concetto di attività connesse, cioè quelle esercitate dall'imprenditore e rivolte 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"*.

Alle modifiche civilistiche introdotte dal decreto non erano seguiti chiarimenti e precisazioni sotto il profilo fiscale delle attività riconosciute, è questo il primo passo diretto a completare il processo di riforma e riconoscimento della multifunzionalità dell'attività agricola, che speriamo non rimanga mero proposito.

Innanzitutto la finanziaria rimanda ad un apposito decreto che sarà emanato ogni due anni dal Ministero delle Finanze, su proposta del Ministero delle Politiche Agricole e Forestali, nel quale verranno elencati i prodotti definiti agricoli anche provenienti da attività

connesse, fra i quali ad esempio auspichiamo rientri anche la pappa reale, questo ha valore ai fini della denuncia dei redditi (IRPEF), per la quale in apicoltura si potranno prospettare i seguenti casi:

1. **Inserimento della pappa reale nell'elenco, di cui sopra, dei prodotti cosiddetti agricoli:**
la tassazione viene fatta secondo i criteri della definizione di reddito agrario (con le varie distinzioni se siamo in presenza o meno di terreni sufficienti a "reggere fiscalmente" l'allevamento) in base alla rendita catastale
2. **Non inserimento della pappa reale nell'elenco dei prodotti riconosciuti agricoli:**
Dal punto di vista del reddito questo sarà determinato applicando sull'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti IVA, un coefficiente di redditività pari al 15%
3. **Servizio di impollinazione a fini dell'imposta sul reddito:**
per il servizio di impollinazione, quale attività a nostro avviso a pieno titolo da ritenersi connessa alla attività principale in quanto svolta con *"l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola principale"*, il reddito va determinato applicando un coefficiente di redditività pari al 25% sull'ammontare dei corrispettivi delle operazioni IVA (registrate o soggette a registrazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto);

Invece ai fini **dell'imposta sul valore aggiunto (IVA)** questa rimane disciplinata dal DPR 633/72 che prevede il regime speciale (o di esonero) per la sola commercializzazione dei beni elencati nella tabella A) allegata a tale decreto. Dalla tabella A), come è noto, sono esclusi fra gli altri prodotti quali la pappa reale, la propoli (se filtrata) ed anche il servizio di impollinazione. Ma per questa tipologia di beni e servizi la finanziaria 2004 introduce una semplificazione con la modifica al DPR 633 prevedendo una riduzione forfetaria dell'IVA del 50%, e non più, come fino al 31/12/2003, la determinazione dell'IVA da versare fatta sottraendo dall'IVA riscossa quella versata per costi solo e direttamente imputabili a queste operazioni.

Mentre dalle modifiche che riguardano l'imposta sui redditi sono esclusi gli apicoltori che hanno organizzato la loro attività con la natura giuridica di Società di Capitali (Cooperativa - Spa - Srl -) o Società di persone (Snc - Sas) e sono, quindi tenuti a determinare il reddito secondo le regole del reddito d'impresa, il regime cosiddetto forfetario IVA è un diritto di cui possono avvalersi tutti i soggetti indipendentemente dalla loro natura giuridica. Inoltre sia riguardo l'IRPEF che per l'IVA il contribuente può rinunciare al sistema cosiddetto forfetario optando per la determinazione analitica delle imposte, e quindi dei costi e ricavi.

Un'ultima considerazione riguarda le **cooperative agricole**, con la finanziaria 2004 (legge 350/03 art.2 comma 8) vengono apportate modifiche sostanziali all'art.10 del DPR 601/1973 che norma le agevolazioni fiscali per le cooperative agricole riguardo le imposte sui redditi (attuale IRES).

In base alle modifiche apportate sono esenti da IRES (imposta che va a sostituire l'IRPEG) i redditi delle cooperative agricole e dei loro consorzi conseguiti a seguito di manipolazione, conservazione, valorizzazione, trasformazione ed alienazione di prodotti agricoli e zootecnici conferiti prevalentemente dai soci, senza che venga più fatto alcun riferimento o restrizione riguardo la potenzialità produttiva dei terreni dei soci. Questo è particolarmente vantaggioso nel caso di allevamenti (apicoltura) con insufficiente o nulla disponibilità di terreni da parte dei soci conferenti. Inoltre nel dispositivo non si fa alcun riferimento a definizioni di reddito agrario o di elenchi di prodotti agricoli, pertanto per le

cooperative agricole non c'è da attendere il decreto congiunto MIPAF e Ministero Finanze con l'elenco dei cosiddetti prodotti agricoli, ma qualunque prodotto di origine agricola e zootecnica (come ad esempio la pappa reale), anche se trasformato, manipolato, valorizzato...., genera reddito non tassabile se questo proviene in prevalenza e dai soci.

Non direttamente collegato con la finanziaria, ma determinante per la definizione dei redditi derivanti da allevamento di animali, ricordiamo che il 17 dicembre 2003 è stato emanato il decreto che fissa per il biennio 2003-2004 i valori da utilizzare per il calcolo del numero dei capi "fiscalmente sostenibili" da una terreno agricolo, gli stessi sono la semplice ripetizione dei valori precedenti, pertanto niente cambia rispetto alle tabelle e al semplice programma di calcolo riportate nel sito.

Vanni Floris