

L'agricoltura, i maneggi e i cavalli

“ Problematiche relative alla gestione delle strutture agricole: aspetti fiscali “

Centro Ippico La Pinetina – Limido Comasco (CO) – 23/09/2014

Dott. Peppino Titone



Responsabile per i servizi alle imprese CIA ALTA LOMBARDIA



Premessa: si fa presto a dire cavallo!

- ▶ Il trattamento fiscale dell'allevamento dei cavalli è in funzione delle finalità economiche che si propone l'allevatore.
- ▶ E', quindi, necessario inquadrare il contesto nel quale viene svolta l'attività:
 - ▶ funzioni tipiche dell'agricoltura,
 - ▶ equitazione o corse ippiche
 - ▶ attività amatoriale



Art. 2135 del Codice Civile: l'imprenditore agricolo dopo la Legge di orientamento

- E' imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse.
- Per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine.
- Si intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge



Imposte sul reddito

- ▶ Nel caso si tratti d'impresе individuali o società semplici, il reddito derivante dall'allevamento si considera compreso nel reddito agrario determinato mediante applicazione delle tariffe d'estimo, purché gli animali siano nutriti con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno agricolo posseduto dall'impresa agricola.
- ▶ le società di persone, di capitali e gli Enti commerciali, per le attività agricole esercitate non producono reddito agrario (catastalmente determinato in relazione ai terreni posseduti) ma reddito d'impresa.
- ▶ Dal 1° gennaio 2014 (legge di stabilità 2014) le società di persone e di capitali «agricole» possono optare per la tassazione su base catastale.



Reddito agrario e società

- ▶ L'agevolazione che consente la tassazione su base catastale, soppressa dalla Finanziaria 2013 e reintrodotta dalla Legge di Stabilità 2014, è riservata esclusivamente alle società che nell'oggetto sociale prevedono l'esercizio esclusivo di attività agricole di cui all'art. 2135 del codice civile e nella denominazione riportano la dizione "società agricola".



Imposte sul reddito

- ▶ In particolare, per il settore equino, il Ministero delle Finanze ha precisato che:
- ▶ I puledri, se non è ancora iniziata la preparazione specifica per le corse, gli stalloni e le fattrici (che hanno terminato l'attività agonistica) sono da considerare capi dell'azienda agricola (circolare 14 agosto 1981 n. 27).



Reddito da allevamento eccedentario

- ▶ *L'art. 32 del DPR n. 917/86 richiede che il terreno posseduto abbia la capacità potenziale di produrre almeno un quarto del mangime necessario all'allevamento, essendo irrilevante ai fini fiscali sia la quantità totale di mangime prodotto dall'impresa agricola sia l'eventuale acquisto di mangime presso terzi.*
- ▶ Quando l'allevamento dei cavalli eccede la potenzialità del terreno dà luogo, per la parte eccedente il limite, a reddito di impresa determinabile con metodo forfetario oppure ordinario



Metodo forfetario


Il reddito d'impresa relativo alla parte eccedente il limite del reddito agrario derivante dall'allevamento di animali allevati con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno, può essere determinato come segue:

- ▶ attribuendo a ciascun capo (allevato con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno) un reddito pari al valore medio del reddito del reddito agrario riferibile al medesimo capo;
- ▶ moltiplicando, poi, il predetto valore per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi;
- ▶ per poter accedere al regime forfetario di determinazione dell'imponibile è obbligatoria la tenuta di un registro di carico e scarico degli animali allevati previsto dall'articolo 18/bis del DPR N. 600 del 29 settembre 1973 (Cass. 13476 del 30 ottobre 2001).



Allevamento eccedentario

- ▶ Un apposito decreto emanato per ogni biennio stabilisce per ciascuna specie di animali il numero di capi allevabili rientrante, ai fini del calcolo delle imposte sul reddito, nella tassazione catastale, considerando la potenzialità produttiva dei terreni e le unità foraggere occorrenti per la specifica specie allevata.
- ▶ per capi allevati si intendono quelli che nel corso dell'esercizio hanno concluso il ciclo di allevamento, e vanno pertanto conteggiati i capi presenti alla fine di ogni ciclo chiuso nell'anno (anche se iniziato l'anno prima), mentre non va considerato l'ultimo ciclo, se non ancora chiuso al 31 dicembre.



Allevamento eccedentario

- ▶ Devono essere conteggiati anche eventuali animali venduti prima della conclusione di un ciclo, mentre non vanno considerati i capi morti durante l'allevamento.
- ▶ Nel caso di allevamenti «senza terra» (ovvero se non c'è la conduzione di nessun terreno), l'intera attività rientra nel campo del reddito d'impresa e l'imponibile fiscale va determinato sulla base dei costi e ricavi d'esercizio.



IVA

- ▶ Ai fini IVA l'attività di allevamento dei cavalli effettuata nell'ambito agricolo, è disciplinata dall'articolo 34 del DPR n. 633/72 (regime speciale agricolo), mentre le attività connesse sono disciplinate dal successivo articolo 34/bis (regime forfetario per attività connesse).
- ▶ Sono destinatari del regime speciale anche le società (di persone e capitali) e gli Enti Commerciali.
- ▶ E' sempre possibile optare per l'applicazione del regime IVA in modalità ordinaria.



Regime IVA speciale

Per l'applicazione dello speciale regime necessita la sussistenza congiunta di due requisiti:

- ▶ esercizio di una delle attività indicate dall'articolo 2135 del Codice Civile, anche in forma associata;
- ▶ commercializzazione dei prodotti indicati nella tabella A parte prima allegata al DPR 633/72.
- ▶ Il regime speciale consiste nella detrazione forfetaria dell'IVA sugli acquisti in ragione delle percentuali di compensazione applicabili ai prodotti venduti.

Regime IVA speciale

- ▶ tenuto conto che alla vendita di cavalli vivi si applica l'aliquota IVA del 10% e che la percentuale di compensazione è pari al 7,5% per i predetti animali, si avrà una situazione di questo tipo:

Cavalli n°	Costo unitario	Imponibile	IVA 10%	Aliquota compensativa 7,5%	IVA (meno) aliquota compensativa
10	1.000	10.000	1.000	750	250



Regime di esonero IVA

- ▶ Per i produttori agricoli con volume d'affari inferiore a 7000 Euro/anno:
- ▶ esonero da tutti gli adempimenti fiscali (ad eccezione della comunicazione polivalente);
- ▶ Esonero dall'iscrizione al Registro Imprese;
- ▶ Non si recupera l'IVA sugli acquisti



Servizi connessi

- ▶ Per i servizi considerati “connessi”, l’art. 78/bis comma 3 del TUIR, prevede la tassazione mediante applicazione di un coefficiente di redditività del 25% sui ricavi conseguiti. Del predetto sistema di tassazione forfetaria l’allevatore può, comunque, non avvalersi, esercitando la relativa opzione in sede di dichiarazione dei redditi.
- ▶ Ai fini IVA si prevede una tassazione forfetaria, riducendo l’imposta relativa alle operazioni imponibili effettuate, in misura del 50% del suo ammontare.
- ▶ il contribuente ha facoltà di optare per l’applicazione dell’IVA nei modi ordinari, dandone comunicazione nel quadro “opzioni e revoche” del modello Unico o della dichiarazione IVA (vale comunque sempre il principio del «comportamento concludente»).



Allevamento di cavalli da corsa e da equitazione

- ▶ L'allevamento di cavalli da corsa e da equitazione non rientra nelle attività agricole. L'esercizio dell'attività in questione, infatti, richiede un complesso di specifiche conoscenze tecniche in un campo che esula del tutto da quello propriamente agricolo.
- ▶ Il reddito derivante dall'allevamento di questi animali è tassabile secondo gli ordinari canoni del reddito d'impresa e le ordinarie modalità IVA.



Provvidenze UNIRE

- ▶ Le provvidenze corrisposte agli allevatori di cavalli di razza dall' UNIRE finalizzate all'incremento ed alla selezione della produzione ippica, sono stabilite ogni anno dalla stessa UNIRE ed approvate dal Ministero delle politiche agricole.
- ▶ Dette provvidenze per gli allevatori esercenti attività commerciali costituiscono ricavi ai sensi dell' articolo 5 del D.L. N. 417 del 30 dicembre 1991, convertito dalla legge 66/92.



Provvidenze UNIRE


Dette provvidenze possono classificarsi in:

- ▶ provvidenze ai proprietari allevatori calcolate in percentuale variabile sull'ammontare dei premi delle singole corse, vale a dire sui premi vinti dai cavalli in corsa;
- ▶ premi al traguardo spettanti ai proprietari in quanto esercenti attività agonistica.
- ▶ Sulle erogazioni effettuate, l'UNIRE, applica una ritenuta del 4% (articolo 5 del D.L. N. 417 del 30 dicembre 1991, convertito dalla legge 66/92).
- ▶ La ritenuta applicata dall'UNIRE sulle provvidenze corrisposte agli allevatori, è operata a titolo d'acconto per gli esercenti attività d'impresa e a titolo d'imposta nei confronti degli altri soggetti (si esaurisce il rapporto tributario).



Allevamento di cavalli da corsa e purosangue da parte di imprese agricole

- ▶ l'allevamento dei cavalli purosangue non fuoriesce dall'attività agricola;
- ▶ solo nella fase successiva, quando i puledri, raggiunta la maturità, vengono ceduti alle scuderie e previa selezione dei cavalli avviati all'esercizio agonistico, sotto la guida di istruttori specializzati, si configura attività d'impresa diversa da quella agricola;
- ▶ le provvidenze erogate dall'UNIRE non assumono rilevanza fiscale autonoma, quindi rientrano nella determinazione catastale del reddito agrario e le relative ritenute operate in misura del 4% dall'UNIRE, sono considerate a titolo d'imposta;
- ▶ i premi al traguardo sono, comunque, considerati componenti positivi di reddito d'impresa, quindi estranei all'attività agricola ed al conseguente reddito agrario prodotto



IVA nell'allevamento dei cavalli da corsa

- ▶ Anche per il settore impositivo IVA, l'allevamento di cavalli finalizzato alle corse o all'equitazione esula dall'esercizio dell'agricoltura. I relativi proventi non possono, quindi essere disciplinati dal regime speciale previsto dall'articolo 34 del DPR 633/72;
- ▶ Per effetto dell'articolo 44 della legge n. 342 del 21 novembre 2000, sono imponibili all'aliquota del 10% i premi corrisposti a soggetti, proprietari o gestori di almeno cinque cavalli da corsa, iscritti entro il mese di dicembre nell'apposito registro tenuto dall'UNIRE, e relativi a manifestazioni organizzate dalla stessa associazione, che controlla i requisiti per l'iscrizione;
- ▶ Tali soggetti possono detrarre l'IVA sugli acquisti sostenuti per l'attività ippica.



IVA sull'acquisto da privati

- ▶ Secondo un pronunciamento della Corte di Giustizia UE (causa C- 320/02), la cessione di cavalli acquistati da privati può essere assoggettata allo speciale regime dei beni usati.
- ▶ Si considerano “usati” i beni acquistati da privati (non soggetti IVA) o da soggetti IVA che non hanno potuto operare la detrazione sul bene.
- ▶ Ad esempio se viene ceduto un cavallo per 10.000 € e questo è stato acquistato da un privato per 6.000 €, l'IVA verrà calcolata sulla differenza tra il prezzo di vendita e quello d'acquisto; quindi su 4.000 € si otterrà l'IVA mediante scorporo della stessa.

Iva, regime del margine

Il signor Bianchi gestisce un allevamento di cavalli impiegati in corse ippiche. In data 31 luglio 2007 acquista da un privato un cavallo per € 750; il cavallo viene ceduto il successivo 31 agosto 2007 per € 1.500. L'Iva dovuta sulla cessione sarà calcolata sulla differenza tra il prezzo di vendita e quello di acquisto del cavallo, mediante scorporo della stessa, come risulta da questo prospetto

- *prezzo di acquisto cavallo 750*
- *prezzo di vendita cavallo 1.500*
- *margine lordo (1.500 - 750) 750*
- *scorporo Iva (750/1.20) X 20%) 125*
- *base imponibile operazione 625*
- *Iva sulla vendita 125*



LEGGE 20 febbraio 2006, n.96

- ▶ Art. 2. Definizione di attivita' agrituristiche
- ▶ 1. Per attivita' agrituristiche si intendono le attivita' di ricezione e ospitalita' esercitate dagli imprenditori agricoli di cui all'articolo 2135 del codice civile, anche nella forma di societa' di capitali o di persone, oppure associati fra loro, attraverso l'utilizzazione della propria azienda in rapporto di connessione con le attivita' di coltivazione del fondo, di silvicoltura e di allevamento di animali.



LEGGE 20 febbraio 2006, n.96

- ▶ 2. Possono essere addetti allo svolgimento dell'attività agrituristica l'imprenditore agricolo e i suoi familiari ai sensi dell'articolo 230-bis del codice civile, nonché i lavoratori dipendenti a tempo determinato, indeterminato e parziale. Gli addetti di cui al periodo precedente sono considerati lavoratori agricoli ai fini della vigente disciplina previdenziale, assicurativa e fiscale.
- ▶ Il ricorso a soggetti esterni è consentito esclusivamente per lo svolgimento di attività e servizi complementari.



LEGGE 20 febbraio 2006, n.96

- 3. Rientrano fra le attività agrituristiche:
 - a) dare ospitalità in alloggi o in spazi aperti destinati alla sosta di campeggiatori;
 - b) somministrare pasti e bevande costituiti prevalentemente da prodotti propri e da prodotti di aziende agricole della zona ...
 - c) organizzare degustazioni di prodotti aziendali, ivi inclusa la mescita di vini;
 - **d) organizzare, anche all'esterno dei beni fondiari nella disponibilità dell'impresa, attività ricreative, culturali, didattiche, di pratica sportiva, nonché escursionistiche e di ippoturismo, anche per mezzo di convenzioni con gli enti locali, finalizzate alla valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale.**



LEGGE 20 febbraio 2006, n.96

- ▶ 5. Ai fini del riconoscimento delle diverse qualifiche di imprenditore agricolo, nonché della priorità nell'erogazione dei contributi e, comunque, ad ogni altro fine che non sia di carattere fiscale, il reddito proveniente dall'attività agrituristica è considerato reddito agricolo.



LEGGE 20 febbraio 2006, n.96

- ▶ Art. 3. Locali per attività agrituristiche
- ▶ 1. Possono essere utilizzati per attività agrituristiche gli edifici o parte di essi già esistenti nel fondo.
- ▶ 3. I locali utilizzati ad uso agrituristico sono assimilabili ad ogni effetto alle abitazioni rurali.



LEGGE 20 febbraio 2006, n.96

- ▶ 5. Le attività ricreative o culturali possono svolgersi autonomamente rispetto all'ospitalità e alla somministrazione di pasti e bevande di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma, solo in quanto realizzino obiettivamente la connessione con l'attività e con le risorse agricole aziendali, nonché con le altre attività volte alla conoscenza del patrimonio storico-ambientale e culturale.
- ▶ Le attività ricreative e culturali per le quali tale connessione non si realizza possono svolgersi esclusivamente come servizi integrativi e accessori riservati agli ospiti che soggiornano nell'azienda agricola e la partecipazione, anche facoltativa, a tali attività non può pertanto dare luogo ad autonomo corrispettivo.



LEGGE 20 febbraio 2006, n.96

- ▶ 2. La comunicazione di inizio dell'attività consente l'avvio immediato dell'esercizio dell'attività agrituristica. Il comune può, entro sessanta giorni, formulare rilievi motivati prevedendo i relativi tempi di adeguamento senza sospensione dell'attività in caso di lievi carenze e irregolarità, ovvero, nel caso di gravi carenze e irregolarità, può disporre l'immediata sospensione dell'attività sino alla loro rimozione da parte dell'interessato.
- ▶ 3. Il titolare dell'attività agrituristica è tenuto, entro quindici giorni, a comunicare al comune qualsiasi variazione delle attività in precedenza autorizzate, confermando, sotto propria responsabilità, la sussistenza dei requisiti e degli adempimenti di legge.



LEGGE 20 febbraio 2006, n.96

- ▶ Disciplina fiscale
- ▶ 2. Lo svolgimento dell'attività agrituristica nel rispetto delle disposizioni previste dalle regioni in materia, autorizzato ai sensi dell'articolo 6, comporta la conseguente applicazione delle disposizioni fiscali di cui all'articolo 5 della legge 30 dicembre 1991, n. 413 (reddito pari al 25% delle entrate, iva pari al 50%), nonché di ogni altra normativa previdenziale o comunque settoriale, riconducibile all'attività agrituristica



Agriturismo e attività ippiche - Regolamento Regionale 6 maggio 2008 n. 4

- **Art. 3 (Caratteristiche delle aziende agrituristiche)**

- f) l'organizzazione di attività di ippoturismo, quali:

- 1) attività ippoturistica: possibilità di ospitare e mantenere equidi non di proprietà fino ad un numero massimo di 50 capi adulti utilizzando allo scopo almeno una quota non inferiore al 50% di unità foraggere di propria produzione, e di utilizzare equidi presenti in azienda per passeggiate o attività di turismo, organizzate da soggetti di cui all'articolo 151, comma 2, della l.r. 31/2008 (imprenditore agricolo, coadiuvante e dipendenti) ed in possesso delle autorizzazioni e degli attestati che abilitano e qualificano a svolgere tale attività attraverso l'utilizzazione di equidi;
- 2) attività di ippoterapia: si intende la collaborazione con l'addetto alle terapie, da effettuarsi sulla base di una collaborazione con enti ed organismi competenti e accreditati; tale attività può essere svolta dai soggetti di cui all'articolo 151, comma 2, della l.r. 31/2008, in possesso delle autorizzazioni e degli attestati che abilitano allo svolgimento di tale attività con l'impiego di equidi;



Agriturismo e attività ippiche - Regolamento Regionale 6 maggio 2008 n. 4

- c) lo svolgimento di attività sportive o escursionistiche e ricreative, quali:
- 1) possibilità di praticare attività sportive mediante l'uso di attrezzature dell'operatore agriturismo, fermo restando l'utilizzo di altri servizi agrituristici;
- <..\Documentazione\agriturismo\tabelle ula.pdf>



Locazione fabbricati rurali

- ▶ Ai fini delle imposte sui redditi, il canone percepito dal proprietario per la locazione dei fabbricati rurali non costituisce autonoma base imponibile (viene dichiarato il reddito dominicale rivalutato).
- ▶ La cessione a soggetto diverso dall'allevatore (es. ASD del fondo, per finalità diverse da quelle dell'imprenditore agricolo come definiti all'art. 2135 c.c. può essere contestato oltre che per la violazione del vincolo di destinazione d'uso dell'immobile, anche sotto il profilo fiscale (Irpef, IMU).



Requisiti coltivatori diretti e IAP

- ▶ Per il **CD**, il fabbisogno lavorativo necessario per la gestione dell'azienda non deve essere inferiore a 104 giornate annue ed il nucleo coltivatore diretto deve far fronte autonomamente ad almeno un terzo del fabbisogno lavorativo annuo occorrente per la gestione dell'azienda.
- ▶ viene considerato **IAP** colui che, in possesso di conoscenze e competenze professionali, dedichi all'attività agricola di impresa, direttamente o in qualità di socio, almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dalle attività medesime, almeno il 50% del proprio reddito globale da lavoro (25% per le aziende ubicate in zone svantaggiate di cui all'art. 17 del reg. CE n.1257/99)



Coltivatore diretto - IAP

- ▶ Contributi versati sulla base delle fasce di reddito dei terreni:
- ▶ Versamento in 4 rate fisse:
 - ▶ 16 luglio
 - ▶ 16 settembre
 - ▶ 16 novembre
 - ▶ 16 gennaio dell'anno successivo
- ▶ Coltivatore diretto e IAP non versano premi INAIL (inclusi nel contributo unificato)



Parametri CD/IAP ai fini INPS

- Ogni 10 cavalli in allevamento = 50 gg. Lavoro/anno
- Per attività agrituristica equestre = 12 gg./capo/anno

Parametri regionali IAP/Agriturismo

- Ogni cavallo in allevamento = 8 gg. Lavoro/anno
- Per attività di ippoturismo = 12 gg./capo/anno
- Per attività culturale-ricreativa = 0,3 gg./anno/per persona



Esempio

Ipotesi: 12 cavalli allevati		
Connessione agrituristica		
Giornate lavoro per allevamento:		96 (12*8)
Capi utilizzabili per ippoturismo:		8 (96/12)
Persone anno per attività ricreativa:		320 (96/0,3)
Requisito INPS		
Giornate lavoro per allevamento:		60 (12*50/10)
Giornate lavoro per attività equestre:		96 (12*8)
Tot. Giornate di lavoro		156

**Grazie per l'attenzione, e buona
continuazione!**

