

IMPOSTE SUL REDDITO

Non sempre la prevalenza è sinonimo di reddito agrario

di **Luigi Scappini**

In un [precedente intervento](#) ci siamo occupati di analizzare i requisiti che la disciplina fiscale richiede affinché un'**attività** possa essere considerata quale **connessa** a quelle **agricole**, con conseguente **tassazione** del reddito su base **catastale** ai sensi dell'art. 32 e seguenti del Tuir.

L'analisi prendeva spunto da quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nella [Circolare n. 25/E/2014](#) con cui ha anticipato come l'azione di controllo e accertamento sarà focalizzata *“tenendo conto prioritariamente delle imprese che svolgono le c.d. “attività connesse (manipolazione, commercializzazione e trasformazione) aventi ad oggetti prodotti agricoli acquistati prevalentemente da terzi”*.

Ancoro prima di riprendere alcuni concetti espressi nel precedente intervento ed espanderne altri, pare utile precisare come, per poter parlare di attività connesse a quelle cd. agricole principali, vi deve essere **coincidenza soggettiva**, cioè, colui che svolge le “presunte” attività connesse dovrà, *in primis*, essere un **imprenditore agricolo** come definito dall'art. 2135 Cod. Civ.. In caso contrario non si potrebbe avere alcuna connessione, venendo a mancare il presupposto base.

Una volta soddisfatto il requisito soggettivo, per comprendere le modalità di tassazione di tali attività di **manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione** è necessario, ancor prima di accertare la sussistenza della prevalenza richiesta dalla norma fiscale, verificare se l'attività svolta ricada tra quelle contemplate nel **decreto ministeriale** che, come previsto dall'articolo 32 del Tuir, dovrebbe essere emanato con cadenza biennale.

Infatti, se le attività esercitate vi **rientreranno**, a quel punto si potranno verificare le seguenti fattispecie:

- **rispetto** della **prevalenza** con conseguente assoggettamento a **reddito agrario** dell'attività connessa;
- **mancato rispetto** della prevalenza, nel qual caso opera la cd. **Franchigia**, per cui sono reddito agrari quelli derivanti dall'attività connessa nei limiti del doppio delle quantità prodotte in proprio dall'imprenditore agricolo o del valore normale delle stesse, mentre, per l'**eccedenza**, il **reddito** sarà di **impresa** e quindi determinato analiticamente ex art. 56 del Tuir.

Al contrario, se l'attività **non** è **ricompresa** nell'elenco di cui al decreto ministeriale (l'ultimo

cui fare riferimento è quello datato 17 giugno 2011), in caso di **rispetto** del principio della **prevalenza** si avrà accesso alla tassazione forfettizzata come prevista dall'**articolo 56-bis**, comma 2 Tuir, come introdotto con D. Lgs. n. 99/2004, e quindi in misura pari al 15% del volume d'affari Iva. Nel caso, invece, di **mancato rispetto** del principio della prevalenza, l'intero reddito prodotto è da considerarsi quale di **impresa**, con sua conseguente determinazione su base analitica.

Queste sono le regole generali, ma, circostanza che spesso non viene presa in considerazione e che in questa sede si intende evidenziare, è che non tutte le attività di cui al comma 3 dell'art. 2135 Cod. Civ. danno origine, nel rispetto della prevalenza, a un reddito agrario.

Come affermato dall'Agenzia delle Entrate nella nota **Circolare n. 44/E/2004**, la mera **conservazione, commercializzazione e valorizzazione**, prese **singolarmente** a in via autonoma, non potranno **mai** sfociare in un **reddito agrario** quando hanno a oggetto beni acquistati presso terzi, ma, in ragione dell'assenza del requisito della connessione, determineranno sempre e soltanto un reddito di impresa ai sensi dell'articolo 56 del Tuir. Tale regola, si precisa, **non** ha effetto nell'ipotesi in cui oggetto delle attività richiamate siano **prodotti propri**, nel qual caso si sarà sempre in presenza di un reddito agrario.

Ma cosa si intende per trasformazione e per manipolazione?

Ai fini di una loro definizione, torna utile una vetusta Circolare ministeriale del 1° giugno 1955, la n. 351690, ove la **trasformazione** viene definita come quell'operazione a mezzo della quale un prodotto originario, per effetto della lavorazione, modifica e perde le caratteristiche merceologiche originarie, quale può essere la trasformazione dell'uva in vino o del latte in formaggio.

Al contrario, si avrà **manipolazione** quando il prodotto, nonostante una o più lavorazioni, mantiene le caratteristiche merceologiche originarie. Esempio di manipolazione è, secondo la datata circolare *"la cernita, l'essicamento e l'imbottimento delle foglie di tabacco"*.

Più di recente, la Circolare n. 44/E/2004 ha portato quale esempio la rivendita di carote, da parte di un produttore di radicchio, previa pulizia e confezionamento.

Infine, si segnala come vi siano **alcune lavorazioni** che, pur rientrando a tutti gli effetti tra quelle di trasformazione, **non** danno origine a un **reddito agrario** e non permettono nemmeno la determinazione forfettaria del reddito ex art. 56-bis in quanto *"non usualmente esercitate nell'ambito dell'attività agricola, che intervengono in una fase successiva a quella che ha originato i beni elencati nel decreto ministeriale, atte a trasformare ulteriormente questi ultimi beni fino a realizzare nuovi, che non trovano connessione con l'attività agricola principale ai sensi dell'articolo 2135 del codice civile"*.