

IVA

Fitofarmaci accessori alle prestazioni meccaniche

di **Luigi Scappini**

Il settore dell'**agricoltura**, a seguito della riforma di cui alla legge delega 57/2001, ha subito un **consistente restyling** che ha portato a un **ammodernamento** della figura dell'**imprenditore agricolo** attraverso la riscrittura integrale dell'[articolo 2135, cod. civ.](#)

In particolare, per la parte che qui si vuole evidenziare, il Legislatore ha **previsto** un imprenditore agricolo **polivalente che**, oltre alle ordinarie attività, **svolge** anche, ad esempio, le **prestazioni di servizi**.

In tale contesto si colloca la figura del cd. "**contoterzista**", l'imprenditore che, **utilizzando mezzi** e attrezzature nella sua disponibilità, **svolge lavorazioni** meccaniche agrarie **presso aziende terze**.

Tuttavia, in un contesto di continua evoluzione, le **prestazioni** di servizi svolte da tale figura professionale si sono nel tempo **ampliate, prevedendo**, ad esempio, oltre alle "ordinarie" attività di aratura, raccolta, etc., anche l'**apporto** di **beni** quali sementi, fertilizzanti, fitosanitari utilizzati nello svolgimento di altre operazioni colturali.

In ragione di quanto detto, la **prestazione** diviene "**complessa**" con evidenti **ricadute** ai fini dell'**imponibilità** Iva, avvalorate, tra le altre cose, anche dalla prescrizione di cui al **D.M. 22 gennaio 2014** per cui "*nel caso in cui il contoterzista provveda anche all'acquisto dei prodotti fitosanitari, nella fattura emessa devono essere indicati, oltre al compenso per la propria prestazione, anche il tipo, la quantità di prodotto fitosanitario distribuito ed il relativo costo*".

In particolare, le **problematiche** sorgono in sede di fatturazione nel momento in cui si deve individuare la corretta **aliquota Iva**, tenuto conto che, la **voce 125)** della [Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972](#), la individua in misura pari al 10% per le "*prestazioni di servizi mediante macchine agricole o aeromobili rese a imprese agricole singole o associate*".

Nello specifico, il problema sorge in merito ai prodotti utilizzati e alla rilevanza individuale o meno.

Sul punto è intervenuta di recente la **DRE del Veneto** in risposta a un interpello in cui veniva avallata la soluzione per cui **non si configura "una effettiva vendita del prodotto, ma un impiego per la coltura del terreno"**, con la conseguenza che ai fini Iva la corretta aliquota da applicare in fattura è quella ridotta al 10%.

Se così non fosse, si **verrebbe a creare** un indubbio **appesantimento** degli **adempimenti** in capo all'imprenditore agricolo, **circostanza** che la stessa **ratio** del regime speciale di cui all'[articolo 34, D.P.R. 633/1972](#) mira a **escludere**.

A titolo di esempio, da un lato si determinerebbe un **diverso momento impositivo** tra la cessione dei prodotti e le prestazioni di servizio e, dall'altro l'applicazione di **differenti aliquote** Iva per le **prestazione di servizi** (10% per lavori effettuati con macchine agricole, a favore di imprese agricole singole o associate e 22% per lavori effettuati con macchine non agricole, rese nei confronti di imprese non agricole) e **cessione di beni** (semente 10%, fertilizzanti 4% e fitosanitari 10%).

La **DRE** del Veneto, in **accoglimento** dell'impostazione fornita dall'istante ha **affermato** come *"l'obbligatoria **indicazione in fattura** della quantità e del costo delle sostanze fitoterapiche acquistate e utilizzate dal contoterzista nel contesto di una prestazione di servizi più ampia e complessa, **non rappresenti una cessione di beni rilevante** fiscalmente sia ai fini delle imposte dirette sia dell'imposta sul valore aggiunto"*, poiché l'obbligo nascente dalla disposizione richiamata di cui al D.M. 22 gennaio 2014, ha la mera funzione di monitoraggio dell'utilizzo di tali prodotti.

In tal modo, la **prestazione** diventa **"complessa"** in quanto presenta sia un'**obbligazione di fare** (la prestazione resa con i mezzi meccanici) sia di **dare** (l'apporto di concimi e altri prodotti), in cui, però, **prevale la prima**, con la conseguenza che l'**utilizzo** dei **prodotti** diviene una **prestazione accessoria** che, in quanto tale, segue le regole di cui all'[articolo 12, D.P.R. 633/1972](#), ai sensi del quale *"Il trasporto, la posa in opera, l'imballaggio, il confezionamento, la fornitura di recipienti o contenitori e le altre cessioni o prestazioni accessorie ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, effettuati direttamente dal cedente o prestatore ovvero per suo conto e a sue spese, non sono soggetti autonomamente all'imposta nei rapporti fra le parti dell'operazione principale. Se la cessione o prestazione principale è soggetta all'imposta, i corrispettivi delle cessioni o prestazioni accessorie imponibili concorrono a formarne la base imponibile."*

Si ricorda come l'Amministrazione finanziaria, con la [R.M. 6/E/1998](#) abbia precisato che l'**accessorietà** deve essere oggetto di **singola valutazione**.

In **conclusione**, in ragione di quanto detto, il **"contoterzista"** dovrà **applicare** ai **corrispettivi** conseguiti l'aliquota Iva del **10%**, corrispettivi che saranno **annotati** nell'**unica contabilità** prevista per l'attività prestata in quanto non sussistente altra attività.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)