

IMPOSTE SUL REDDITO

Agriturismo alla prova dell'intreccio tra opzioni

di **Alberto Rocchi**

Alle condizioni che risultano dal confronto tra il disposto dell'[articolo 2135 cod. civ.](#) e le **normative speciali** di settore, l'**attività agrituristica** può essere considerata "**connessa**" a quella agricola, anche se, fiscalmente, sempre produttiva di **reddito d'impresa**.

L'attività agrituristica può tuttavia fruire del **regime fiscale agevolato** disciplinato dall'[articolo 5 L. 413/1991](#): riservato ai soli **soggetti Irpef** (con esclusione quindi delle società di capitali), tale regime prevede la possibilità di **determinare il reddito imponibile** applicando ai **ricavi conseguiti**, la **percentuale forfettaria del 25%**. Analogamente a quanto avviene per altri tipi di reddito eccedenti i limiti dell'**articolo 32 Tuir**, anche per l'attività agrituristica, il **regime forfettario** è quello "**naturale**" con la conseguenza che, in assenza di specifica opzione (da esercitarsi nel quadro VO del Modello Iva) e in presenza dei requisiti oggettivi e soggettivi, **l'operatore è vincolato alla sua applicazione**.

Nel valutare l'opportunità di avvalersi del regime analitico di determinazione del reddito, l'azienda si troverà a dover soppesare diversi elementi tra cui la **maggiore o minore incidenza dei costi d'impresa** rispetto alla percentuale fissa del 75%, l'**appesantimento amministrativo**, la presenza di **ricavi extra caratteristici** quali contributi in conto esercizio o in conto impianti.

Ma al di là di questi elementi, occorre domandarsi quali **conseguenze** reca l'adozione del sistema analitico alla luce delle diverse sfumature che questo può assumere.

Infatti, una volta che il contribuente abbia optato per l'**abbandono** del regime previsto dalla L. 413/1991 (**coefficiente forfettario del 25%**), si troverà di fronte a un nuovo **ventaglio di opzioni**. In sintesi, dovrà ulteriormente scegliere se:

- **applicare il regime ordinario;**
- **applicare il regime forfettario;**
- **applicare il regime semplificato "per cassa",** con le relative varianti;

La scelta della **contabilità semplificata**, riguarda i soggetti richiamati dall'[articolo 18 D.P.R. 600/1973](#) come sostituito dall'[articolo 1, comma 22, legge di Bilancio 2017](#).

Si tratta di coloro che **non superano** i limiti oltre i quali l'adozione della contabilità ordinaria è obbligatoria ovvero, rientrando l'agriturismo tra le attività di prestazioni di servizi, non abbiano percepito (cioè incassato) nell'esercizio precedente un ammontare di ricavi pari a **400.000,00 euro**. Occorre prestare attenzione al fatto che la valutazione della soglia di ricavi

va fatta con riferimento all'*articolo 85 Tuir* e quindi si considerano anche i contributi, le indennità, ecc...

Quindi, si consideri l'esempio in cui:

ANNO 20X1: REGIME FORFETTARIO L.413/91 RICAVI PERCEPITI 450.000,00

Se nell'anno 20X2 l'impresa volesse abbandonare il **forfait** e adottare l'analitico, essa rientrerebbe naturalmente nel regime di **contabilità ordinaria**.

Nel caso invece in cui la soglia predetta non fosse stata superata, l'impresa dovrebbe in prima battuta verificare se rientra nel **regime forfettario** che, come chiarito dalla [circolare AdE 10/E/2016](#), rappresenta il **regime naturale delle persone fisiche** che esercitano un'attività di impresa, arte o professione in forma individuale, purché siano in possesso dei requisiti stabiliti in termini di **ricavi** (per le attività di alloggio e ristorazione non superiori a euro 50.000,00), **spese per lavoro accessorio** (euro 5.000,00), **valore dei beni strumentali** (euro 20.000,00 al lordo degli ammortamenti e con esclusione dei beni immobili).

Al rispetto di questi parametri, l'impresa "uscita" dal **regime forfettario L. 413/1991**, "entra" naturalmente nel **regime forfettario L. 190/2014 comma 54**, con conseguente applicazione delle **percentuali di redditività** previste per il settore (40%).

Al di là della possibilità di detrarre i **contributi previdenziali**, si tratterebbe di una scelta sicuramente **incoerente** per il contribuente che, uscito dal **regime forfettario L. 413/1991** per ottenere il riconoscimento dei costi, si troverebbe ad applicare un regime analogo che prevede paradossalmente una percentuale forfettaria di **redditività maggiore**.

Sul punto, vale la pena di ricordare che, come chiarito nella [circolare AdE 7/E/2008](#), "*anche l'attività di agriturismo disciplinata dall'articolo 5, comma 2, L. 413/1991 può essere attratta nel regime dei minimi qualora il contribuente opti per l'applicazione dell'iva nei modi ordinari*", a nulla rilevando il regime Iva dell'attività agricola di base. Tali conclusioni, ancorché dettate per i "**minimi**", sono senz'altro estendibili al nuovo **regime forfettario**.

A chi si trova in queste condizioni, non resta allora che operare una **seconda opzione** per l'uscita dal forfettario e l'ingresso nel regime di **contabilità semplificata**.

Come noto, il nuovo **articolo 66 Tuir**, come modificato dalla **legge di Bilancio 2017**, ha introdotto un **regime misto di cassa-competenza**. In sostanza, si tratta di un regime di cassa con eccezioni, ma dove queste ultime superano, in numero, la regola. In particolare, per quanto riguarda i componenti positivi e negativi di reddito che continuano a concorrere secondo **competenza**, si rinvia all'elencazione esaustiva contenuta nella [circolare AdE 11/E/2017](#). Tra questi, non figurano i **contributi in conto capitale o esercizio** che, pertanto, concorreranno alla formazione del reddito **interamente nell'esercizio di incasso**, a prescindere dalla loro destinazione.

Ma in ogni caso, l'agriturismo che ha optato per la determinazione analitica del reddito e, ricorrendone le condizioni, ha scelto il regime di **contabilità semplificata**, deve ulteriormente raffrontarsi con le tre possibilità che il legislatore, all'[articolo 18 D.P.R. 600/1973](#), offre ai contribuenti minori per provare l'avvenuto **incasso dei componenti positivi e negativi** che concorrono alla formazione del reddito per cassa:

- **metodo degli incassi e pagamenti,**
- **metodo della contabilità iva integrata,**
- **metodo delle registrazioni.**

Nell'ottica di una semplificazione massima, all'agriturismo converrà optare per il **metodo delle registrazioni**, barrando l'apposita casella nella dichiarazione iva relativa all'annualità 2017, soggiacendo al **vincolo triennale**. Con tale metodo, si potrà beneficiare della presunzione secondo cui la **data di registrazione** dei documenti coincide con quella di **incasso**.

Da ultimo, è opportuno precisare che il **vincolo triennale** sulle opzioni esercitate, si applica separatamente su ciascuna scelta, in particolare:

- sulla **disapplicazione della L. 413/91**;
- sull'**uscita dal regime forfettario ex legge di Bilancio 2017**;
- sulla scelta del **metodo della registrazione** ai fini della determinazione del momento di incasso.

Seminario di specializzazione

LA GESTIONE FISCALE DEI B&B E DELLE CASE VACANZA

Scopri le sedi in programmazione >