

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### *Quer pasticciaccio del Tar del Lazio sul pane*

di Luigi Scappini



Molto spesso si **confondono** le **norme speciali** previste per il settore **agricolo** come norma **agevolative** ma, nella **realtà** così non è, in quanto esse rappresentano norme di natura **semplificativa**.

Ne è un **esempio** evidente la disciplina **Iva** declinata con gli [articoli 34](#) e [34-bis D.P.R. 633/1972](#), di recepimento di quanto previsto a livello comunitario dalla Direttiva 2006/112/CE.

In particolare, gli [articoli 295](#) e segg. della Direttiva affermano che è opportuno lasciare agli Stati membri la possibilità di applicare un **regime speciale** che preveda la **compensazione forfettaria** dell'Iva a monte a favore degli agricoltori che non rientrano nel regime normale.

Sulla stessa falsariga, ad esempio, si colloca il regime fiscale previsto per le **attività agrituristiche** in cui, salvo facoltà di optare per le regole ordinarie, viene previsto che il reddito concorre alla tassazione Irpef in misura pari al 25% del volume di affari generato dall'attività. Tale **determinazione forfettaria**, tuttavia, **non** è mai **applicabile** per i soggetti che esercitano l'attività agriturbistica in forma di **società di capitali**.

E **perché** il Legislatore introduce questa limitazione soggettiva? La **risposta** sta nel concetto di **semplificazione**.

Il **regime** previsto è un regime **semplificativo** in **termini burocratici** e **amministrativi** e **non** un regime **agevolativo**, ed è per questo che viene **riservato** a quei **soggetti** che **teoricamente** sono **meno strutturati**: le ditte individuali, le imprese di famiglia e le società di persone.

Questa premessa era doverosa per poter meglio comprendere come l'arresto giurisprudenziale del **Tar del Lazio**, sezione II, **sentenza n. 4916 del 28.04.2021**, se non corretto dal Consiglio di Stato, potrebbe rappresentare una deriva "**pericolosa**" per il **settore agricolo**.

I giudici amministrativi, sollecitati dalla FIPPA (Federazione Italiana Panificatori-Pasticcieri e Affini) hanno verificato la **regolarità dell'inclusione del pane tra i prodotti che trovano una copertura reddituale nel reddito agrario** ai sensi di quanto previsto dall'**articolo 32 Tuir**.

Le **conclusioni** cui giunge il Tar, come anticipato, sono **allarmanti** in quanto, se si applicassero *de plano* a tutto l'attuale D.M., lo stesso vedrebbe **falcidiate** altre attività connesse quali, ad esempio, quelle relative alla **produzione di pasta fresca e secca**.

Nella realtà l'intento del Legislatore della riforma del 2001 è stato quello di **rinnovare la figura dell'imprenditore agricolo** che non è più un soggetto strettamente legato al **fattore terra** (quest'ultimo, infatti, passa dall'essere elemento imprescindibile a **elemento potenziale**). In tal senso deve essere letta la stessa definizione di attività connessa che diviene categoria aperta per effetto dell'incipit del **comma 3** dell'[articolo 2135 cod. civ.](#), ai sensi del quale *"Si intendono comunque connesse:..."*.

Il **comma 3** individua quelle attività che, a prescindere, si considerano **connesse** e tra di esse vi sono anche quelle **"dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo"**.

Il **Legislatore fiscale**, riallacciandosi a tale definizione, pone un'ulteriore requisito prevedendo che, per quanto riguarda le **attività connesse c.d. di prodotto**, sono **produttive di reddito agrario** solamente **quelle** aventi a **oggetto "beni individuati, ogni due anni e tenuto conto dei criteri di cui al comma 1, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze su proposta del Ministro delle politiche agricole e forestali"**.

Tale affermazione va letta nel senso che, consci che **le attività connesse sono per loro natura attività commerciali**, solamente alcune di esse, per mezzo della *fictio iuris* prevista dal dettato civilistico, sono meritevoli di trovare copertura nel **reddito agrario**.

A questo punto soccorre la **Corte di Cassazione** che, con la nota **sentenza n. 8128/2016**, ha avuto modo di chiarire che, **civilisticamente**, si considerano **connesse** le attività che hanno a oggetto prodotti provenienti **prevalentemente e direttamente** dall'attività agricola principale, mentre **non** si possono considerare tali quelle aventi a **oggetto prodotti di secondo grado**, conseguenti a successive attività, quali la panificazione.

**Tuttavia**, correttamente i Supremi Giudici ricordano come la **"specificità della materia tributaria senza dubbio consente al legislatore di allontanarsi dagli istituti civilistici o di prescindere dagli stessi, in relazione agli obiettivi fiscali perseguiti; tuttavia, quando ciò non avvenga con legge ... ma nell'esercizio di un potere regolamentare secondario, con decreto ministeriale, non è idoneo ad incidere con efficacia espansiva sulle qualificazioni giuridiche contenute nella legislazione primaria, oltre i limiti consentiti dalla stretta interpretazione della norma che lo consente, nel caso in esame l'articolo 32, comma 2, lett. c)"**.

In ragione di ciò, il **Legislatore fiscale** ben potrà ritenere **determinati prodotti** di “**seconda lavorazione**” **ricompresi** nell'alveo dell'[articolo 32 Tuir](#), e questo in ragione di una loro **agrarietà** riconosciuta per effetto della stessa procedura di emanazione del decreto ministeriale che prevede l'azione da parte del Mipaaf e l'eventuale ricevimento da parte del Mef.

E se così non è, sempre la **sentenza n. 8128/2016** chiarisce che il **prodotto di seconda lavorazione** eventualmente non ricompreso nel decreto ministeriale **non rientra nemmeno nel regime forfettario** previsto dal successivo [articolo 56-bis, comma 2, Tuir](#) in quanto non derivante da attività esercitate in agricoltura ma prodotto a mezzo di **processi agroindustriali**.

Il processo che porta all'emanazione del **decreto ministeriale** previsto dall'[articolo 32 Tuir](#) è perfettamente delineato e **non può prevedere né violazione dei principi di cui all'articolo 32 Tuir**, né portare a un eccesso di delega, essendo, come detto, lo stesso Mipaaf che “**richiama**” a sé attività che altrimenti resterebbero nella sfera commerciale.

Parimenti si ritiene che **non** vi sia una **violazione** da parte dell'Italia dell'obbligo di **preventiva notificazione** alla **Commissione Europea** richiesta per l'applicazione degli **Aiuti di Stato** in quanto, come chiarito in premessa, **non** si è in **presenza** di un **regime agevolativo**, bensì **semplificativo**, tant'è vero che non tutte le attività rientrano nel reddito agrario che appartiene a una delle sei categorie reddituali tipiche previste dall'**articolo 6 Tuir**, ossia la categoria dei **redditi fondiari**.