

Agricoltura.

**Le modifiche apportate dal decreto
correttivo della «Riforma Visco»**

di **Paolo Adriano Stella** - Dottore commercialista

Numerose sono le modifiche apportate ai decreti che formano la cd. «Riforma Visco» dal decreto legislativo approvato dal Consiglio dei Ministri il 30 ottobre u.s. Il settore agricolo è stato interessato in particolare da due disposizioni del decreto in esame: il secondo comma dell'art. 3 in materia di IVA e la lettera e) del primo comma dell'art. 4 in ambito IRAP.

Il decreto legislativo approvato definitivamente dal Consiglio dei Ministri in data 30 ottobre 1998 (in attesa di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale), è stato emanato ai sensi dell'art. 3, comma 17, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, norma che consente di apportare integrazioni o modificazioni ai decreti legislativi indicati nello stesso articolo, entro due anni dalla loro entrata in vigore, previo parere della Commissione dei Trenta.

Le modifiche interessano la maggior parte dei decreti legislativi della riforma Visco:

- il D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 237 (soppressione dei servizi autonomi di cassa);
- il D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (semplificazione degli adempimenti del contribuente);
- il D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313 (IVA);
- il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (IRAP);
- il D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 (Enti non commerciali ed ONLUS);
- il D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 (sanzioni amministrative tributarie).

Il settore agricolo è stato interessato in particolare da due disposizioni del decreto in esame: il secondo comma dell'art. 3 in materia di IVA e la lett. e) del primo comma dell'art. 4 in ambito IRAP.

Analizziamo con ordine le modifiche introdotte.

IV.A

L'art. 11, comma 5-bis del D.Lgs. n. 315/1997, così come inserito dal terzo comma dell'art. 1 del D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56, aveva rinviato l'entrata in vigore delle disposizioni dell'art. 54, comma 10 del D.P.R. n. 635/1972, limitatamente alle cooperative agricole, al 1° gennaio 2000.

Il decimo comma dell'art. 34 del D.P.R. n. 633/1972 sancisce che agli effetti del n. 636 (esercizio di più attività), le attività svolte nell'ambito della medesima impresa agricola da cui derivano i prodotti assoggettati alla disciplina del comma 1 sono in ogni caso unitariamente considerati: i prodotti assoggettati alla disciplina del 1° comma sono compresi nella

Tabella A) allegata al D.P.R. n. 633/1972.

In altre parole il comma 5-bis introdotto dal D.Lgs. n. 56/1998, aveva concesso la facoltà alle cooperative agricole, di separare i fini IVA le attività svolte all'interno della stessa impresa, liquidando in modo distinto l'imposta.

Con il secondo comma dell'art. 3 del decreto in esame, tale facoltà viene estesa a tutti i produttori agricoli.

La possibilità di separare ai fini IVA, le attività svolte all'interno della stessa impresa agricola, potrà essere mantenuta fino al 31 dicembre 1999; dal 1° gennaio 2000, infatti, entrerà in vigore il decimo comma dell'art. 34 del D.P.R. n. 633/1972, in forza del quale, come anticipato, le attività da cui derivano i prodotti assoggettati al regime speciale agricolo svolte nell'ambito della stessa impresa, dovranno essere comunque considerate unitariamente (per un'analisi più approfondita del regime speciale IVA in agricoltura rinvio al mio precedente articolo apparso sul n. 14/1998 di questa rivista).

IRAP

E veniamo a considerare la modifica introdotta nel decreto legislativo istitutivo dell'imposta regionale sulle attività produttive.

La lett. e) del secondo comma dell'art. 4 del decreto in esame, sostituisce il primo comma dell'art. 45 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, concernente le disposizioni transitorie in ambito IRAP.

Il nuovo comma ha previsto che per i soggetti che operano nel settore agricolo e per le cooperative della piccola pesca e loro consorzi, di cui all'art. 10 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, per il periodo di imposta in corso al 1° gennaio 1998 e per i quattro successivi, l'aliquota è stabilita rispettivamente nelle misure dell'1,9, del 2,6, del 3,1, del 3,35 e del 3,85 per cento.

Recependo le istanze avanzate dalle as-

prese quelle che non rientrerebbero nell'ambito oggettivo dell'imposta.

La cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, ad esempio, se effettuata da soggetti non rientranti nel reddito di impresa, sono escluse dalla base imponibile dell'imposta regionale; ai fini dell'imposta sul valore aggiunto però tali cessioni, poste in essere da un imprenditore agricolo, titolare di partita IVA, sono imponibili ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. n. 635/1972 mentre ai fini delle imposte sui redditi le stesse operazioni rappresentano un reddito diverso ai sensi dell'art. 81 del T.U.I.R. (cfr. *Giam Paolo Tosoni*, in «Il Sole 24 Ore» del 30 ottobre 1998).

Ne discende che nel regime IRAP deli-
neato, tali cessioni scontano l'imposta.

La seconda modalità di applicazione dell'imposta regionale coincide con il sistema ordinario previsto dal D.Lgs. n. 446/1997, che prevede la determinazione del valore della produzione.

Tale modalità, obbligatoria per le società di capitali, gli enti commerciali, le società commerciali di persone e le imprese individuali che conseguono redditi di impresa in contabilità ordinaria e/o semplificata, può essere utilizzata anche dagli altri soggetti mediante opzione da esercitare ai sensi dell'art. 9, comma 2 del D.Lgs. n. 446/1997.

L'opzione, ovviamente, comporta per tali soggetti l'obbligo della tenuta delle scritture contabili previste dall'art. 18 del D.P.R. n. 600/1973.

L'aliquota ridotta

Richiamato il quadro generale di applicazione dell'imposta in ambito agricolo, analizziamo la disposizione agevolativa introdotta dal D.Lgs. 30 ottobre 1998.

Come è facile osservare, le imprese agricole che svolgono le attività di cui all'art. 29 del D.P.R. n. 917/1986, le cooperative agricole, iscritte nell'apposita sezione del regi-

stro prefettizio, di trasformazione, manipolazione e commercializzazione dei prodotti agricoli e zootecnici propri o conferiti prevalentemente dai soci e le cooperative della piccola pesca e loro consorzi di cui all'art. 10 del D.P.R. n. 601/1973, hanno ottenuto una significativa riduzione delle aliquote di imposta oltre all'aumento del periodo transitorio passato da 4 a 5 annualità.

L'aliquota ridotta si applica alle imprese agricole che esercitano le attività rientranti nei limiti del reddito agrario di cui all'art. 29 del D.P.R. n. 917/1986, indipendentemente dalla natura giuridica del soggetto esercente l'attività agricola (cfr. Circ. Min. 4 giugno 1998, n. 141/E, punto 6.2); in altre parole, ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, l'analisi deve essere condotta con riferimento all'attività svolta, non rilevando in alcun modo se il soggetto investigato, ai fini delle imposte sui redditi, rientri o meno nel reddito di impresa.

Un discorso a parte merita l'allevamento di animali: la lett. b) del secondo comma dell'art. 29 del D.P.R. n. 917/1986, considera attività agricola produttiva di reddito agrario, *l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno*; gli animali allevati in eccedenza rispetto a tale limite, sono tassati in modo forfetario ai sensi dell'art. 78 dello stesso decreto e la tariffa è stabilita con riferimento al reddito agrario.

Tale meccanismo operativo determina l'applicazione, ai fini IRAP, di due aliquote: quella ridotta sul valore della produzione corrispondente agli animali che rientrano nel reddito agrario, quella ordinaria sulla parte rimanente.

Gli effetti prodotti dal decreto legislativo non si faranno attendere: già in sede di secondo acconto per l'esercizio 1998 (30 novembre), l'importo dovrà essere aggiornato al fine di tener conto della variazione intervenuta.

L'art. 31 del D.Lgs. n. 446/1997, stabilisce che l'acconto da versare, è commisurato

sociazioni di categoria, il Consiglio dei Ministri ha reso più morbida la transizione dei produttori agricoli all'aliquota ordinaria prevista per l'imposta regionale sulle attività produttive.

Il Ministero delle finanze, con un comunicato stampa, aveva anticipato l'introduzione della modifica agevolativa nei confronti dei produttori agricoli, dando atto che l'applicazione dell'IRAP al settore agricolo con le aliquote stabilite con il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 avrebbe dato luogo ad un aggravio di imposta superiore a quello contenuto nelle previsioni di bilancio.

Il Ministero pertanto, in ottemperanza all'accordo raggiunto con le organizzazioni di categoria nel giugno scorso, ha deciso di procedere in due direzioni: da un lato riducendo le aliquote transitorie dell'imposta in oggetto e dall'altro, avviando un tavolo di concertazione, congiuntamente con il Ministero dell'agricoltura, al fine di procedere ad una complessiva revisione della fiscalità per il settore agricolo.

In attesa di conoscere le linee guida del nuovo sistema fiscale dei produttori agricoli, concentriamoci sulle modifiche apportate alla legislazione vigente.

A tal fine ritengo opportuno richiamare brevemente i principi di applicazione dell'imposta regionale sulle attività produttive nel settore agricolo.

L'applicazione dell'IRAP in agricoltura

Come noto, la determinazione dell'I-RAP in agricoltura, può avvenire secondo due modalità.

Le imprese individuali, le società semplici, gli enti non commerciali che esercitano attività agricola, determinano la base imponibile dell'imposta in oggetto come differenza tra i corrispettivi delle operazioni effettuate e gli acquisti registrati ai fini dell'IVA; tale metodologia comporta la tassazione di tutte le cessioni effettuate com-

al 120% dell'imposta figurativa liquidabile sul valore della produzione netta realizzato nel periodo di imposta precedente (1997), indicato nel Mod. Q.

Per il settore agricolo la seconda rata di acconto sarà pertanto necessariamente inferiore alla prima, nonostante lo stesso art. 31 preveda che, per il primo periodo d'imposta, l'acconto sia da versare in due rate di pari importo.

Le imprese agricole che in sede di determinazione del primo acconto non hanno applicato la clausola di salvaguardia, dovranno moltiplicare il valore della produzione netta per l'1,9%, arrotondare il risultato così ottenuto alle mille lire, rivalutarlo del 20% ed infine sottrarre l'importo versato quale prima rata.