

Cessione di terreno edificabile da parte dell'agricoltore in regime di esonero: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

di **Vincenzo D'Andò**

Publicato il 18 aprile 2007

E' soggetta ad IVA la vendita di un terreno edificabile da parte di un agricoltore in regime di esonero (art. 34, comma 6, D.P.R. n. 633/72).

Pertanto, in tale ipotesi l'acquirente deve emettere autofattura con applicazione dell'imposta, secondo l'aliquota ordinaria (20%).

Inoltre, qualora la cessione del terreno rappresenti più di un terzo delle operazioni effettuate, l'agricoltore è tenuto al versamento dell'imposta per l'anno in corso, in sede di dichiarazione annuale.

A tale scopo dovrà essere presentata la dichiarazione annuale IVA, compilando il quadro VE.

Si tratta di precisazioni che sono contenute nella risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 54/E del 16.03.2007.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

La precedente risoluzione, n. 137/2002, aveva chiarito che la cessione di terreno edificabile appartenente ad un'impresa agricola deve essere assoggettato ad IVA a condizione che il terreno sia stato precedentemente destinato alla produzione agricola.

La vendita di un terreno solo parzialmente edificabile con pattuizione di un prezzo indistinto, al contrario, non é soggetta all'IVA (risoluzione 10.09.1991, prot. 430065).

Ai fini dell'assoggettabilità ad IVA occorre che si verificano le due seguenti condizioni:

- Il terreno da cedere deve essere totalmente edificabile;
- il terreno deve essere stato utilizzato dal cedente nell'ambito della propria attività di produttore agricolo.

Solo ricorrendo entrambe le due condizioni la cessione é soggetta ad IVA, altrimenti, in caso contrario, si applica l'imposta di registro in misura proporzionale.

Ricorrendo l'ipotesi di dovere applicare l'IVA, si è posta la questione delle modalità con cui tale imposta deve essere assolta ove il cedente si trovi in regime di esonero da IVA.

Disciplina del settore agricolo

Peraltro, la disciplina del settore agricolo è stata appena modificata dall'art. 2, comma 31, del D.L. 2.10.2006, n. 262, convertito dalla legge 24.11.2006, n. 286 (circolare n. 1/2007). In particolare, è stato introdotto un unico limite di volume di affari entro il quale opera il regime di esonero dei produttori agricoli, indipendentemente dall'ubicazione dell'attività agricola svolta dallo stesso contribuente e, nel contempo, è stato abrogato il regime semplificato previsto dal terzo periodo dell'ex comma 6 del suddetto articolo 34 del D.P.R. n. 633/1972.

Il nuovo comma 6 del citato art. 34 del DPR 633 del 1972 prevede un regime di esonero dagli adempimenti IVA per i produttori agricoli che nell'anno solare precedente hanno realizzato (o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare) un volume d'affari non superiore a 7.000 euro (limite più elevato rispetto a quello precedentemente in vigore pari a 2.582,28 euro), costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella parte I della tabella A allegata al citato decreto n. 633/1972.

I produttori agricoli con tale volume d'affari, pertanto, sono esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili di fatturazione, registrazione, liquidazione periodica e presentazione della dichiarazione annuale IVA e della comunicazione annuale dei dati IVA.

Rimane l'obbligo di numerazione e conservazione delle fatture e delle bollette doganali relative agli acquisti e alle importazioni, nonché delle fatture di vendita emesse per loro conto dai cessionari o dai committenti.

Inoltre, si applicano le aliquote corrispondenti alle percentuali di compensazione stabilite con decreto del Ministro delle Finanze.

Tale regime fiscale comporta per i cessionari e i committenti soggetti passivi d'imposta, che acquistano beni o utilizzano servizi dai produttori agricoli "esonerati", l'obbligo di emettere un'autofattura con le modalità e nei termini dell'art. 21 del DPR n. 633/1972, indicandovi, unitamente al prezzo di vendita dei beni o dei servizi acquistati, l'imposta calcolata secondo l'aliquota corrispondente alle percentuali di compensazione dei prodotti agricoli.

Il cessionario o il committente devono poi pagare l'imposta direttamente al produttore agricolo, procedendo a registrare la fattura nel registro degli acquisti (art. 25 del DPR n. 633/1972) ed a consegnarne copia al produttore agricolo.

L'agricoltore esonerato dall'obbligo di versamento dell'imposta, trattiene l'imposta incassata a titolo di compensazione dell'imposta assolta sugli acquisti.

Inoltre, le risoluzioni ministeriali n. 384076/1981 e n. 450313/1992 hanno precisato che per gli acquisti di prodotti non compresi nella prima parte della tabella A (nella specie tartufi e beni strumentali - trattore - usati), presso produttori agricoli in regime d'esonero, il cessionario deve comunque emettere autofattura in luogo del cedente, con indicazione dell'aliquota di imposta propria dei beni oggetto della vendita.

Pertanto, qualora sussistano le condizioni per l'assoggettamento ad IVA della cessione del terreno, il cessionario deve emettere autofattura ai sensi dell'art. 21, applicando l'aliquota ordinaria, e versare l'imposta al cedente.

Adempimenti del produttore agricolo

Dal canto suo, il produttore agricolo deve versare l'imposta riscossa dal cessionario, dopo avere detratto l'IVA assolta all'acquisto dei beni non ammortizzabili e dei servizi esclusivamente afferenti le operazioni stesse.

La circolare n. 328/1997, ha chiarito che qualora l'ammontare delle operazioni diverse da quelle agricole superi, in corso d'anno, il terzo delle operazioni complessive effettuate dall'imprenditore agricolo, comprensive di quelle relative a beni ammortizzabili, cessa il regime di esonero, con la conseguenza che ne può derivarne un debito d'imposta relativo all'anno stesso, qualora tale superamento venga confermato a fine anno.

Su tale versante, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, (nell'ambito dell'applicazione per l'intero anno solare delle percentuali di compensazione sulle cessioni di prodotti agricoli e ittici e dell'obbligo di fatturazione da parte del cessionario o committente) qualora

alla fine dell'anno si riscontri l'effettivo superamento di detto limite di un terzo ed a prescindere dal volume d'affari realizzato, l'agricoltore deve osservare i seguenti adempimenti:

- **Annotazione riepilogativa in apposito registro**, tenuto ai sensi dell'art. 39 del D.P.R. n. 633 del 1972, (totale imponibile e totale imposta - con estremi delle fatture

di riferimento) distinta a seconda delle percentuali di compensazione applicate, **delle** fatture ricevute (**autofatture**) per le cessioni di prodotti agricoli e ittici effettuate nell'anno;

- **annotazione riepilogativa separata** dalla precedente, **in apposita sezione del suddetto registro** (ammontare complessivo imponibile distinto per aliquota d'imposta applicata e totale imposta) delle **fatture ricevute** con estremi delle fatture di riferimento (autofatture) per le operazioni diverse da quelle agricole effettuate nell'anno;

- **annotazione riepilogativa dell'ammontare imponibile dei corrispettivi** e delle relative imposte, distinti secondo l'aliquota applicabile, relativi alle cessioni di prodotti agricoli nonché alle cessioni di altri beni e alle prestazioni di servizi effettuate nell'anno nei confronti di privati consumatori senza emissione della fattura;

- **annotazione riepilogativa in altra sezione distinta sempre del suddetto registro delle fatture** e bollette doganali **relative agli eventuali acquisti** e importazioni di beni e servizi esclusivamente utilizzati per l'effettuazione delle operazioni diverse, distinta per aliquota d'imposta assolta.

Tutte le suddette annotazioni devono essere effettuate entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale, cui é tenuto il produttore agricolo.

Infatti, nel caso in cui tali operazioni diverse superino il terzo del totale delle operazioni l'agricoltore in esonero, pur mantenendo nell'anno la possibilità di

applicare le percentuali di compensazione nelle vendite di prodotti agricoli, deve annotare tutte le operazioni e deve presentare la dichiarazione IVA, inserendo nella sezione 1 del quadro VE (è stato considerato il modello IVA 2007) le cessioni di prodotti agricoli e nella sezione 2 le operazioni diverse.

Poi nel quadro VG indica nel rigo VG50 l'ammontare imponibile e l'imposta delle cessioni di prodotti e servizi diversi da quelli agricoli (già compresi nella sezione 2 del quadro VE) e nel rigo VG62 la detrazione dell'IVA assolta sull'acquisto di beni non ammortizzabili e servizi diretti esclusivamente alla realizzazione delle operazioni diverse e deve poi provvedere al versamento dell'imposta dovuta.

Relativamente al regime applicabile nell'anno successivo a quello di superamento del terzo, la circolare n. 328/1997 ha precisato che occorre sempre fare riferimento al volume d'affari complessivamente conseguito, tenendo presente, ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. n. 633/1972, che solo a tali fini devono ritenersi escluse le cessioni di beni ammortizzabili.

Infine, i terreni, ancorché edificabili, non rappresentano beni ammortizzabili come chiarito nella risoluzione 11 luglio 1996, n. 113/E.

Peraltro, per la cessione di terreni edificabili si applica, ai fini delle imposte sui redditi, la disciplina di cui all'art. 67, lett. b) del TUIR.

Vincenzo D'Andò

Aprile 2007

