

Reddito agrario: l'Italia, che ha un livello di tassazione tra i più elevati sul lavoro e sull'impresa, consente legalmente un salto d'imposta

DI DAVIDE MARINI

Il nostro Paese, che ha una delle tassazioni più elevate sui redditi da lavoro e d'impresa, consente legalmente un salto d'imposta: la deduzione analitica dei costi sostenuti per cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate da soggetti che determinano il proprio reddito catastalmente o secondo regimi forfetari. Il tema è rilevante perché il perimetro del reddito agrario è stato appena ampliato, dal dlgs 192/2024 e dal correttivo del 2026. In mancanza di un parametro normativo la reazione si affida a contestazioni di inerenza, congruità o inesistenza dell'operazione, con possibili esiti opposti su medesimi presupposti.

Il caso

Una società di manutenzione del verde acquista piante da un'azienda vivaistica riconducibile ai medesimi interessi economici. In verifica l'ufficio contesta la deducibilità del costo, ritenuto sproporzionato rispetto al valore normale delle piante.

Il paradosso sta a monte del rilievo. Per l'acquirente il costo, se effettivo e inerente, entra per intero nella determinazione analitica del reddito d'impresa e abbatte l'imponibile. Per il vivaista che rientra nell'art. 32 del Tuir, invece, quel corrispettivo non concorre in via autonoma: resta tassato il reddito agrario, indipendente dall'utile conseguito. Al costo dedotto analiticamente da una parte non corrisponde, quindi, un ricavo imponibile di pari importo dall'altra.

Non è evasione. È un'asimmetria prodotta dall'incontro fra due criteri di determinazione dell'imponibile entrambi legittimi, e può verificarsi anche fra soggetti indipendenti e a prezzi di mercato: è questo a distinguere la dall'abuso e a renderla un problema di coordinamento fra regimi, prima ancora che di accertamento.

Non solo grano e pomodori

Il dlgs 192/2024 ha sostituito il riferimento alla «potenzialità del terreno» con il rinvio alle attività agricole dell'art. 2135 c.c. e vi ha attratto, entro limiti quantitativi, le produzioni vegetali in fabbricati censiti in determinate categorie catastali: vertical farm, idroponica, micropropagazione.

Restano poi le attività connesse dell'art. 32, comma 2, lettera c): manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione. Producono reddito agrario se svolte da imprenditore agricolo, se i prodotti provengono

prevalentemente dal proprio fondo e se il bene rientra nella tabella del dm 13 febbraio 2015. Fuori da quei confini si torna al reddito d'impresa, forfettizzato dall'art. 56-bis, con percentuali di redditività del 15% sui corrispettivi delle trasformazioni non tabellate e del 25% sui servizi con attrezzature agricole.

Alla determinazione catastale cedono su opzione anche snc, sas, srl e cooperative qualificate come società agricole (art. 1, comma 1093, legge 296/2006; restano fuori spa e sap), e nessuna norma prevede un tetto generale di ricavi oltre il quale il criterio estimativo cessa di operare. L'asimmetria può quindi assumere dimensioni ben diverse da quelle della piccola impresa agricola per cui il metodo era nato.

Gli altri regimi

Nel forfetario, confermato per il 2026 con soglia di 85 mila euro, il reddito si ottiene applicando ai compensi il coefficiente di redditività, con imposta sostitutiva del 15% o del 5% per i primi cinque periodi d'imposta delle nuove attività, purché non siano mera prosecuzione di un'attività precedente. Una fattura di 100 è costo pieno per il committente, mentre per chi la emette entra nell'imponibile solo attraverso il coefficiente. Sul fronte contributivo, invece, salto non c'è: i contributi restano dovuti sul reddito forfetario.

Sul versante sportivo la legge 398/1991, che assoggetta a Ires il 3% dei proventi commerciali entro 400 mila euro, vale nel 2026 per le sole asd e ssd non iscritte al Runts, seppure in questo caso l'asimmetria sia una scelta legislativa per finalità extrafiscali: l'art. 12, comma 3, del dlgs 36/2021 qualifica ex lege spese di pubblicità le sponsorizzazioni entro determinati limiti.

La norma che manca

Fuori da quel caso non esiste alcuna disposizione che raccordi la deduzione analitica del costo con il regime applicato al percettore. Il transfer pricing dell'art. 110, comma 7, non vale per i rapporti interni, per l'interpretazione autentica dell'art. 5, comma 2, del dlgs 147/2015. Resta l'art. 9 del Tuir: la Cassazione (5859/2024 e, da ultimo, 2777/2026, quest'ultima persino dentro un consolidato) ammette che lo scostamento dal valore normale fra consociate residenti valga come indizio di antieconomicità manifesta, con onere della prova a carico del contribuente. Restano l'inerenza dell'art. 109, comma 5, e l'art. 10-bis della legge n. 212/2000,

che presuppone però operazioni prive di sostanza economica.

Sono strumenti ex post, che richiedono un collegamento e un prezzo anomalo, e nulla dicono sull'ipotesi più frequente: corrispettivi congrui fra soggetti indipendenti. E impongono di tenere distinti piani che in verifica tendono a confondersi. Un'operazione reale a prezzo elevato non è un costo non inerente, un costo incongruo non è un abuso e nessuno dei due è un'operazione inesistente, che presuppone la mancanza della prestazione o la retrocessione del corrispettivo. L'asimmetria, da sola, non trasforma in fittizio ciò che è avvenuto.

Due strade

La prima è limitare la deducibilità del costo per il committente nei rapporti con correlati che determinano il reddito su base catastale o forfetaria, parametrandola alla quota che concorre davvero all'imponibile della controparte. È la più diretta e la meno coerente: nega un costo reale e inerente e obbliga l'acquirente a conoscere il regime altrui.

La seconda agisce a monte: fuoriuscita, totale o parziale, dal regime catastale o forfetario quando i ricavi da soggetti correlati superino una soglia percentuale. Ha un precedente interno, perché il forfetario già esclude chi fattura prevalentemente all'ex datore di lavoro, e riscontri comparati, visto che Germania e Austria contengono i regimi non effettivi con limiti dimensionali e tetti agli acquisti da terzi. È più selettiva, e il controllo grava su chi del regime beneficia.

Il problema non è impedire la deduzione di costi realmente sostenuti. È evitare che l'interazione fra determinazione analitica e determinazione catastale, o forfetaria, consenta di trasferire imponibile ad un soggetto con un sistema di tassazione sul reddito effettivo da parte di una controparte per la quale il medesimo componente economico produce un'imposizione minima o comunque non proporzionale al margine effettivo.

—© Riproduzione riservata—

