

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali
Settore Consulenza
Ufficio Consulenza imposte indirette

FNATI – FEDERAZIONE
NAZIONALE TARTUFAI ITALIANI
VIA RIO SALSE, 2
41042 FIORANO MODENESE (MO)

Pec: "omissis"

OGGETTO: Consulenza giuridica n. 956-11/2019

Associazione/ordine FNATI - FEDERAZIONE NAZIONALE
TARTUFAI ITALIANI
Codice Fiscale 93027330369
Istanza presentata il 21/02/2019

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, è stato esposto il seguente quesito:

La Federazione Nazionale delle Associazioni dei Tartufai Italiani (di seguito "Associazione") ha presentato istanza di consulenza giuridica chiedendo chiarimenti in merito alla nuova fiscalità relativa alla raccolta del tartufo introdotta dalla legge 30 dicembre 2018, n. 145, articolo 1, commi da 692 a 699.

In particolare, si chiede di chiarire:

- 1) se un tartuficoltore può usufruire dell'imposta sostitutiva di 100 euro a fronte della franchigia di occasionalità di 7000,00 euro;
- 2) quale regime applicare se si supera la soglia dei 7000,00 euro, ovvero se occorre aprire la partita IVA, oppure può applicarsi la ritenuta del 23 per cento sul 78 per cento come previsto dall'articolo 25-quater del d.P.R. n. 600 del 1973;
- 3) quale sia la qualificazione giuridica del documento di acquisto di cui al comma 697, ovvero se si tratta di una autofattura;
- 4) quanto tempo ha chi si abilita in corso d'anno per effettuare il versamento senza incorrere nelle sanzioni e se limite di 7000,00 euro deve essere rapportato all'anno;
- 5) se in caso di pagamento tardivo si possa applicare il ravvedimento operoso ex articolo 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472;
- 6) se il reddito prodotto dalla raccolta di tartufi e l'indennità di disoccupazione sono incompatibili;
- 7) se chi versa l'imposta sostitutiva e quindi presuppone di ritrarre un reddito occasionale di tartufo può fare domanda di reddito di cittadinanza.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

L'Associazione istante prospetta le seguenti soluzioni interpretative con riferimento ai predetti quesiti:

- 1) il tartuficoltore e, in generale un agricoltore, può usufruire dell'imposta sostitutiva di 100,00 euro di cui al comma 692 della legge n. 145 del 2018, in quanto l'agricoltore svolge l'attività di coltivazione del fondo al fine della produzione del tartufo ex articolo 2135 del Codice Civile e potrebbe, in via occasionale, svolgere l'attività marginale di ricerca e raccolta di prodotti selvatici non legnosi tra cui il tartufo;

- 2) 7000,00 euro è il limite entro il quale si ha la presunzione assoluta di occasionalità e oltre tale limite occorre aprire la partita IVA;
 - 3) il “documento di acquisto” previsto dal comma 697 della citata legge n.145 può essere definito autofattura; tale documento ha caratteristiche non dissimili da una fattura di acquisto e deve essere inserito nella comunicazione trimestrale (spesometro) di cui all’articolo 21 del d.l. n.78 del 2010 così come modificato dalla legge n.122 del 2010;
 - 4) il versamento deve essere fatto entro il 16 del mese successivo a quello di abilitazione e prima di effettuare la cessione. Il limite dei 7000,00 euro non è rapportabile in funzione del tempo;
 - 5) in caso di tardivo pagamento deve applicarsi la norma di cui all’articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997;
 - 6) non vi è incompatibilità tra il reddito occasionale prodotto dalla raccolta dei tartufi e l’indennità di disoccupazione.
- Nessuna soluzione è prospettata con riferimento al quesito 7.

PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si fa presente che i quesiti 6 e 7, relativi alla compatibilità del regime in esame rispettivamente, con la disciplina dell’indennità di disoccupazione e del reddito di cittadinanza, non attengono a profili di interpretazione di disposizioni fiscali.

Con riferimento agli altri quesiti si rileva quanto segue.

L’articolo 1, commi da 692 a 695, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019) ha introdotto, a decorrere dal 1° gennaio 2019, un nuovo regime fiscale per i redditi derivanti dallo svolgimento, in via occasionale, delle attività di raccolta di prodotti selvatici non legnosi di cui alla classe ATECO 02.30 (ossia, funghi, tartufi, bacche, frutta in guscio, balata e altre gomme simili al caucciù, sughero, gommalacca e resine, balsami, crine vegetale, crine marino, ghiande, frutti dell’ippocastano, muschi e licheni), nonché di piante officinali spontanee di cui all’articolo 3 del decreto legislativo 21 maggio 2018, n. 75. Detto regime, rivolto alle persone fisiche, consiste nell’applicazione di un’imposta sostitutiva dell’imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali, pari a euro 100, a condizione che i corrispettivi percepiti dalla vendita del prodotto non superino il limite annuo di euro 7.000,00.

L’imposta sostitutiva è versata entro il 16 febbraio dell’anno di riferimento da coloro che sono in possesso del titolo di raccolta per uno, o più prodotti, rilasciato dalla regione o altri enti subordinati. A tal fine, con risoluzione n. 10/E del 13 febbraio 2019 è stato istituito il codice tributo “1853”, che consente il versamento dell’imposta sostitutiva tramite il modello “F24 versamenti con elementi identificativi” (c.d. F24 ELIDE). Sono esclusi dal versamento dell’imposta i soggetti che effettuano la raccolta esclusivamente per autoconsumo.

Tanto premesso, con riferimento al quesito 1), si fa presente che il comma 699 sopra citato prevede che i produttori agricoli che gestiscono la produzione dei prodotti selvatici non legnosi – non ricompresi nella classe ATECO 02.30 e non riconducibili all’articolo 3 del citato decreto legislativo n. 75 del 2018 – che non ricadono nell’esonero stabilito dall’articolo 34, comma 6, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, possono applicare il regime forfetario di cui all’articolo 1, commi da 54 a 75, della legge n. 190 del 2014.

Tale regime prevede l’applicazione di un’imposta sostitutiva dell’imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell’imposta regionale sulle attività produttive, pari al 15 per cento.

In deroga alle regole di determinazione della base imponibile sulla quale si applica l’imposta sostitutiva, dettate dai commi 64 e seguenti del citato articolo 1 della legge n. 190 del 23 dicembre 2014, il reddito dei produttori agricoli in commento è determinato su base catastale (cfr. circolare n. 8/E del 10 aprile 2019, paragrafo 1.5).

Con riferimento al quesito 2), come chiarito con la circolare n. 8/E del 10 aprile 2019 (paragrafo 1.4), il comma 698 dell’art. 1 della legge n. 145 del 2018 modifica alcune

disposizioni del d.P.R. n. 633 del 1972. In primo luogo, viene inserito l'articolo 34-ter che reca il regime IVA applicabile alla vendita di determinati prodotti selvatici derivanti dalla raccolta occasionale, prevedendo che "I raccoglitori occasionali di prodotti selvatici non legnosi di cui alla classe ATECO 02.30, a cui si aggiungono i raccoglitori occasionali di piante officinali spontanee ai sensi dell'articolo 3 del decreto legislativo 21 maggio 2018, n. 75, che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore ad euro 7.000, sono esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili, compresa la dichiarazione annuale".

Sotto il profilo soggettivo, sono riconducibili nel regime in esame i raccoglitori occasionali di funghi, tartufi, bacche, frutta in guscio, balata e altre gomme simili al caucciù, sughero, gommalacca e resine, balsami, crine vegetale, crine marino, ghiande, frutti dell'ippocastano, muschi e licheni, e i raccoglitori occasionali di piante officinali spontanee, che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 7.000,00 euro.

Il legislatore, per esigenze di semplificazione, ha stabilito che per i raccoglitori dei prodotti sopra indicati, il requisito dell'occasionalità, ai fini IVA, sussiste qualora gli stessi realizzino un volume di affari inferiore o uguale a 7.000,00 euro. Ciò appare coerente, peraltro, con il criterio dettato dal comma 694 del medesimo articolo 1 della legge di bilancio 2019, il quale, ancorché con riferimento all'imposta sostitutiva applicabile al reddito derivante dalla raccolta occasionale di prodotti selvatici non legnosi, definisce occasionale l'attività di raccolta in relazione alla quale i corrispettivi conseguiti non superino il limite annuo di 7.000,00 euro. Il superamento del predetto limite in capo ai raccoglitori dei prodotti sopra indicati comporta la perdita del requisito dell'occasionalità in relazione all'attività dagli stessi svolta, con la conseguente applicazione dell'IVA secondo le regole ordinarie.

Con riferimento al quesito 3), la medesima circolare n. 8/E del 2019 ha chiarito che a seguito delle modifiche già operate dall'articolo 29 della legge 7 luglio 2016, n. 122 (legge europea 2015-2016) sull'articolo 1, comma 109, della legge finanziaria 2005, i cessionari soggetti passivi IVA che acquistano tartufi nell'esercizio della loro attività di impresa (ad es. ristoratori), dal 1° gennaio 2017, non sono più tenuti ad emettere autofattura e a porre in essere i relativi adempimenti ai fini IVA (registrazioni, liquidazione, versamento e dichiarazione annuale dell'imposta). Tale modifica è stata necessaria al fine di evitare la procedura di infrazione EU-Pilot 8123/15/TAXU, avviata dalla Commissione UE, che aveva evidenziato profili di incompatibilità fra il regime dell'auto fatturazione vigente fino al 31 dicembre 2016 - connotato, peraltro, dal mancato riconoscimento del diritto alla detrazione dell'IVA - con le disposizioni della Direttiva CE del Consiglio n. 112/2006/CE (Direttiva IVA), per le seguenti ragioni:

- la cessione dei tartufi effettuata dai raccoglitori occasionali non muniti di partita IVA non può rientrare nel campo di applicazione dell'imposta, in quanto il cedente non è un soggetto passivo ai fini IVA;
- non appare coerente con le disposizioni dettate dalla Direttiva IVA un regime di fatturazione che non riconosca, in capo all'operatore economico (nella specie, l'acquirente che emette autofattura), il diritto alla detrazione dell'imposta assoluta sugli acquisti di beni e servizi.

I cessionari sono, comunque, obbligati a comunicare annualmente alle regioni di appartenenza la quantità del prodotto commercializzato e la provenienza territoriale dello stesso, sulla base delle risultanze contabili, nonché a certificare al momento della vendita la provenienza del prodotto, la data di raccolta e quella di commercializzazione.

Con riferimento al quesito 4), il comma 693 dell'articolo 1 della legge n. 145 del 2018 stabilisce che il versamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire entro il 16 febbraio dell'anno di riferimento da parte di coloro che sono in possesso del titolo di raccolta per uno, o più prodotti, rilasciato dalla regione o altri enti subordinati. L'anno di riferimento è l'anno solare precedente a quello in cui effettuare il versamento. Pertanto il soggetto che si abilita in corso di anno potrà utilizzare il regime in esame con riferimento all'anno in cui si

abilita ed effettuare il versamento il 16 febbraio dell'anno successivo. Il limite annuo di 7000 euro per poter applicare l'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali, dalla vendita del prodotto non è calcolabile in funzione del tempo

Con riferimento al quesito 5), nell'ipotesi di omesso/tardivo versamento dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 1, comma 692, della legge n. 145 del 2018, da effettuare entro il termine sancito dal successivo comma 693, si applica la sanzione pari al 30 per cento dell'importo non versato, ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo n. 471 del 18 dicembre 1997.

La violazione commessa può essere regolarizzata mediante l'istituto del ravvedimento operoso, che consente, con una previsione di carattere generale e fermo restando la sussistenza dei presupposti previsti dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 18 dicembre 1997, di pagare la sanzione in misura ridotta, unitamente all'imposta e agli interessi.

IL DIRETTORE CENTRALE

Antonio Dorrello

Firmato digitalmente