

# Indice

|                     |                                                                 |           |
|---------------------|-----------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>PREFAZIONE</b>   |                                                                 | <b>1</b>  |
| <hr/>               |                                                                 |           |
| <b>INTRODUZIONE</b> |                                                                 | <b>3</b>  |
| <hr/>               |                                                                 |           |
| <b>CAPITOLO 1</b>   | <b>La disciplina IVA dell'esercizio delle attività agricole</b> | <b>7</b>  |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 1.1 L'IVA sulle attività connesse                               | 8         |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 1.2 Norma antielusiva                                           | 9         |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 1.3 L'impresa mista                                             | 10        |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 1.4 Il regime di esonero                                        | 10        |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 1.5 Conferimenti a cooperative                                  | 11        |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 1.6 Opzione per il regime ordinario                             | 13        |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 1.6.1 La rettifica della detrazione: regole e procedure (cenni) | 14        |
| <hr/>               |                                                                 |           |
| <b>CAPITOLO 2</b>   | <b>Il momento impositivo e l'aliquota applicabile</b>           | <b>17</b> |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 2.1 Le cessioni di beni con prezzo da determinare               | 19        |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 2.2 Cessione di beni con contratto di somministrazione          | 20        |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 2.3 Cessione di beni con contratto di commissione               | 20        |
| <hr/>               |                                                                 |           |
|                     | 2.4 Le cessioni effettuate dai produttori agricoli esonerati    | 21        |
| <hr/>               |                                                                 |           |

|         |                                                                                              |    |
|---------|----------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.4.1   | Adempimenti degli acquirenti                                                                 | 22 |
| 2.5     | Conferimenti a cooperative. Momento impositivo e aliquota applicabile                        | 23 |
| 2.5.1   | La fatturazione alle cooperative di conferimento nei cambi di regime                         | 24 |
| 2.6     | Fatturazione degli imballaggi nella vendita all'ingrosso di prodotti agricoli                | 26 |
| 2.7     | Le prestazioni di servizi mediante macchine agricole e aeromobili                            | 27 |
| 2.8     | La fattura in relazione alla natura dei rapporti contrattuali                                | 29 |
| 2.8.1   | La fattura nella vendita di "frutti pendenti" e di "prodotti in piedi"                       | 29 |
| 2.8.1.1 | Il documento di trasporto nell'acquisto di prodotti "in piedi"                               | 31 |
| 2.8.2   | La fattura nella vendita di beni con consegna al secondo acquirente                          | 32 |
| 2.8.2.1 | L'esigibilità dell'imposta per il secondo cedente                                            | 34 |
| 2.8.2.2 | Obblighi contabili                                                                           | 34 |
| 2.8.3   | E-fattura – le peculiarità nei rapporti con le cooperative agricole e i produttori esonerati | 35 |
| 2.8.3.1 | La fattura elettronica emessa dalla cooperativa per conto dei soci                           | 35 |
| 2.8.3.2 | La "autofattura" nei confronti dei produttori agricoli esonerati                             | 36 |
| 2.8.4   | La fattura al GSE per la cessione di energia da fonti rinnovabili                            | 37 |
| 2.9     | Il Documento di trasporto                                                                    | 39 |

|                   |                                                                                                   |           |
|-------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>CAPITOLO 3</b> | <b>Cambi di regime e rettifica della detrazione IVA: guida alle norme e alle prassi applicate</b> | <b>47</b> |
|                   | 3.1 Esercizio dell'opzione per il cambio di regime                                                | 48        |
|                   | 3.2 Rettifiche per passaggio dal regime speciale agricolo a quello ordinario                      | 49        |
|                   | 3.3 Le modalità operative per la rettifica della detrazione                                       | 50        |
|                   | 3.4 Rettifiche per passaggio dal regime ordinario a quello speciale agricolo                      | 57        |
|                   | 3.5 Revoca dell'opzione nel corso del primo triennio di impegno                                   | 58        |
| <b>CAPITOLO 4</b> | <b>L'evoluzione nazionale e comunitaria dell'IVA</b>                                              | <b>59</b> |
|                   | 4.1 La riforma UE delle aliquote ridotte dal 2025                                                 | 59        |
|                   | 4.1.1 Il versante comunitario                                                                     | 59        |
|                   | 4.1.2 Il versante nazionale e la delega per la riforma fiscale                                    | 61        |
|                   | 4.2 Il nuovo modello per la richiesta di classificazione delle merci all'Agenzia delle Dogane     | 62        |
|                   | 4.3 E-fattura degli agricoltori con liquidazione automatica dell'imposta (da febbraio 2024)       | 64        |
|                   | 4.4 I prodotti agricoli e le attività agricole del futuro                                         | 65        |
|                   | 4.5 Le aliquote ridotte secondo l'uso e le proprietà intrinseche dei beni                         | 67        |
|                   | 4.6 La destinazione/utilizzo del bene determina l'aliquota applicabile                            | 68        |
|                   | 4.7 L'aliquota delle confezioni contenenti beni diversi e dei servizi accessori alla cessione     | 70        |
|                   | 4.8 L'agricoltura sociale                                                                         | 73        |

|          |                                                                                     |    |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 4.9      | Le fattorie didattiche                                                              | 76 |
| 4.10     | Le novità in agricoltura in materia di aliquote e per la fatturazione               | 78 |
| 4.10.1   | Le novità recenti (e i dubbi) nelle aliquote IVA e percentuali di compensazione     | 78 |
| 4.10.1.1 | La fine delle percentuali "a tempo" del periodo 2016/2023 per bovini, suini e legno | 78 |
| 4.10.1.2 | Non c'è pace per l'aliquota IVA dei pellet di legno e vegetale e del cippato        | 81 |
| 4.10.1.3 | Il pellet di legno secondo la Corte di Giustizia europea e le norme nazionali       | 82 |
| 4.10.1.4 | Il pellet vegetale di sansa di vinacciolo                                           | 83 |
| 4.10.1.5 | Il cippato                                                                          | 84 |
| 4.10.2   | Prodotti privi di allergeni e glutine a contrasto delle allergie                    | 84 |
| 4.10.3   | Le componenti della "dieta" del digestore per la produzione di biogas               | 87 |
| 4.10.4   | Gli insetti commestibili o "novel food"                                             | 87 |
| 4.10.4.1 | Prodotti a base di farine di insetti già autorizzati e in uso                       | 89 |
| 4.10.4.2 | L'apporto nutrizionale degli insetti                                                | 91 |
| 4.10.5   | Il latte di asina                                                                   | 92 |
| 4.10.6   | Gli animali da ripopolamento delle riserve                                          | 94 |
| 4.10.7   | Le zucche commestibili e non                                                        | 96 |
| 4.10.8   | I tartufi                                                                           | 97 |

|                   |                                                                                                                                                                                        |            |
|-------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>CAPITOLO 5</b> | <b>Tavola contenente in ordine alfabetico, le aliquote IVA ordinarie e, ove applicabili, le percentuali di compensazione dei prodotti e dei servizi oggetto dell'attività agricola</b> | <b>99</b>  |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| <b>CAPITOLO 6</b> | <b>Le aliquote IVA delle matrici impiegate nella produzione di biogas</b>                                                                                                              | <b>149</b> |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| 6.1               | Le matrici impiegate nella produzione di biogas                                                                                                                                        | 149        |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| 6.2               | Principali effluenti zootecnici impiegati nella produzione di biogas (Decreto Interministeriale 25 febbraio 2016, n. 5046)                                                             | 150        |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| 6.3               | Effluenti zootecnici classificati o classificabili come fertilizzante D.Lgs. 75/2010                                                                                                   | 150        |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| 6.4               | Nel merito delle aliquote IVA applicabili – Premessa                                                                                                                                   | 151        |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| 6.5               | Le aliquote IVA per gli effluenti zootecnici                                                                                                                                           | 152        |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| 6.6               | Le biomasse vegetali presenti nella Tabella allegato A al D.P.R. 633/1972                                                                                                              | 154        |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| 6.7               | Il "caso particolare" del silomais secondo l'Amministrazione Finanziaria                                                                                                               | 154        |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| 6.8               | Le aliquote IVA applicabili ai prodotti "matrice"                                                                                                                                      | 155        |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| <b>CAPITOLO 7</b> | <b>Le aliquote applicabili ai prodotti e alle preparazioni alimentari</b>                                                                                                              | <b>159</b> |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| <b>CAPITOLO 8</b> | <b>Le aliquote degli integratori da classificarsi come "preparazioni alimentari"</b>                                                                                                   | <b>173</b> |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| 8.1               | L'evoluzione (con effetto retroattivo) con il Decreto Anticipi – Aliquota 10%                                                                                                          | 174        |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |
| <b>CAPITOLO 9</b> | <b>Le aliquote IVA delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi nell'ampia accezione di agriturismo e nell'agricoltura sociale</b>                                            | <b>181</b> |
| <hr/>             |                                                                                                                                                                                        |            |

|     |                                                                                                            |     |
|-----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 9.1 | Possibile un'aliquota IVA diversa per il medesimo prodotto se ceduto o se somministrato nella ristorazione | 182 |
|-----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|

---

|                    |                                                                            |            |
|--------------------|----------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>CAPITOLO 10</b> | <b>Le aliquote applicabili alle prestazioni di servizi per conto terzi</b> | <b>189</b> |
|--------------------|----------------------------------------------------------------------------|------------|

---

## Prefazione

Oltre 430 beni con le relative 240 variabili dipendenti dalle caratteristiche del prodotto e dalle sue possibili destinazioni e un'ampia gamma di preparazioni alimentari e prodotti trasformati, di integratori classificabili come preparazioni alimentari, di prestazioni di servizio per la trasformazione per conto terzi di prodotti agricoli; di cessioni e prestazioni di servizi tipici delle attività di agriturismo e, infine, di componenti della "dieta" di alimentazione del digestore per la produzione di biogas.

Questo l'ampissimo contesto dei prodotti agricoli, vegetali e animali, da considerarsi, a seconda dei casi *commodities*, materie prime, componenti di trasformazioni industriali o di preparazioni alimentari nonché per la produzione di energia e per i quali l'individuazione delle corrette aliquote IVA applicabili appare tutt'altro che agevole e scontata in quanto, in molti casi, dipendono dalla composizione del preparato ovvero, per i prodotti primari, anche dalla loro destinazione.

Nella pratica, infatti, non sono rari esempi in cui il medesimo prodotto può essere indifferentemente destinato all'alimentazione umana, a quella animale, alla lavorazione per la produzione di prodotti trasformati, anche complessi, nonché, infine, anche alla produzione di energia; destinazioni, le più disparate, in ragione delle quali può variare l'aliquota applicabile.

E questo è solo un esempio, perché molto spesso, per individuare l'aliquota applicabile è necessario, se non indispensabile, rimettersi alle decisioni dell'Amministrazione Finanziaria appositamente interpellata la quale, a sua volta, deve ricorrere al supporto tecnico-scientifico dell'Agenzia delle Dogane e non senza tralasciare i casi per i quali si è reso necessario il ricorso anche alla giurisprudenza nazionale e unionale.

E ancora, alle difficoltà nella individuazione dell'aliquota IVA applicabile a prodotti e servizi da parte dei contribuenti "ordinari", si aggiunge anche quella della individuazione della c.d. "percentuale di compensazione", l'altra e diversa aliquota prevista per i prodotti agricoli elencati nella Tabella A, parte I<sup>^</sup>, allegata al D.P.R. 633/1972 da utilizzare per la liquidazione periodica e annuale dell'imposta da parte dei produttori agricoli che applicano il particolare regime.

L'intento degli autori è, quindi, quello di fornire agli operatori del comparto primario e ai professionisti che li seguono, un "manuale pratico", completo dei richiami di prassi e di giurisprudenza esistenti, che possa costituire un valido strumento operativo quotidiano che consenta di evitare laboriose e complesse ricerche, peraltro, dall'esito non sempre scontato. Confidiamo di essere riusciti nell'intento.

Gli Autori