

LA DISCIPLINA FISCALE
DELL'ALLEVAMENTO DEI CAVALLI



DIREZIONE REGIONALE SARDEGNA



Realizzato dalla Direzione Regionale della Sardegna
Stampato in occasione di “Equimediterranea – Settimana equestre internazionale”

Presentazione

L'Agenzia delle Entrate ha istituzionalmente il compito di reperire le risorse necessarie ad assicurare il buon funzionamento della pubblica amministrazione. Per realizzare la propria missione uno dei fronti sui quali essa opera è quello di fornire ai cittadini la necessaria e tempestiva informazione ed assistenza onde ridurre l'onerosità degli adempimenti tributari.

*Il tutto nell'ottica di perseguire il massimo livello di adesione spontanea agli obblighi fiscali (la cosiddetta **tax compliance**). Da qui l'esigenza di porre l'attenzione ed, ove possibile, assicurare la presenza a quegli eventi che rappresentano un'opportunità di crescita e di sviluppo per il territorio delle singole regioni sotto il profilo socio-economico e costituiscono un'occasione per diffondere il ruolo e l'immagine dell'Agenzia tra i cittadini.*

La presente pubblicazione, curata dal Dr. Gianluigi Giuliano Dirigente dell'Ufficio Governo dell'Accertamento della Direzione Regionale della Sardegna, costituisce il contributo che l'Agenzia delle Entrate intende dare alla 1^a edizione della manifestazione EQUIMEDITERRANEA – Settimana Equestre Internazionale che si svolgerà a Cagliari, presso la Fiera Internazionale della Sardegna, dal 26 settembre al 2 ottobre 2005 accanto alla presenza della propria struttura organizzativa in un apposito stand.

L'opera delinea in generale le relazioni esistenti tra il mondo equestre e la normativa fiscale vigente, evidenziandone i contenuti e gli effetti con particolare riferimento agli operatori del mondo agricolo ma senza tralasciare ampi riferimenti alla cerchia sempre più ampia di coloro che vengono a contatto con il settore in esame al di fuori di quell'ambito per così dire "istituzionale". Per il suo linguaggio semplice e chiaro ed il taglio volutamente non specialistico ma divulgativo, si pone dunque all'attenzione di quanti, addetti ai lavori o semplici visitatori, vorranno soddisfare la propria ricerca di informazione sull'argomento.

All'autore la stima ed il ringraziamento mio personale e dell'Agenzia delle Entrate.

*Guglielmo Montone
Direttore Regionale della Sardegna*

PREMESSA

Il trattamento fiscale dell'allevamento dei cavalli presenta diversi aspetti in relazione alle finalità economiche che si propone l'allevatore, nello sfruttamento economico del "bene" cavallo.

In relazione alla disciplina fiscale dell'allevamento dei cavalli è quindi, necessario inquadrare il contesto nel quale viene svolta l'attività che può essere finalizzata alle funzioni tipiche dell'agricoltura, ovvero a quelle dell'equitazione o delle corse ippiche o, in ultima analisi all'attività amatoriale. Le diverse opzioni riscontrabili nell'allevamento dei cavalli devono essere, quindi, analizzate in funzione del trattamento fiscale connesso ai settori dell'imposizione diretta, all'IVA ed all'IRAP, oltre agli altri eventuali tributi minori connessi.

ALLEVAMENTO DI CAVALLI NELL'AMBITO DI AZIENDE AGRICOLE

1 - Imposte dirette

1.1 - Allevamento connesso all'esercizio di attività agricole. Disciplina ai fini delle imposte sui redditi. Imprese individuali e società semplici.

Sono da considerare imprenditori agricoli, secondo l'articolo 2135 del Codice Civile anche i soggetti che esercitano l'attività di allevamento di equini di qualsiasi razza, in connessione con l'azienda agricola.

In particolare, per il settore equino, il Ministero delle Finanze ha precisato che:

- I puledri, se non è ancora iniziata la preparazione specifica per le corse, gli stalloni e le fattrici (che hanno terminato l'attività agonistica) sono da considerare capi dell'azienda agricola (circolare 14 agosto 1981 n. 27);
- L'attività di ingrasso di animali (in genere), se il terreno è idoneo a produrre mangimi, costituisce reddito agrario (Commissione Tributaria Centrale 20 giugno 1990 n. 4837).

In particolare, per quanto riguarda l'allevamento di bestiame, sono riconducibili alla pratica agricola le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria al ciclo stesso che utilizzano o possono utilizzare il fondo.

Per effetto delle modifiche apportate dal D.lgs 18 maggio 2001 n. 228, rientrano nell'attività agricola e come tali sono fiscalmente disciplinate, anche le cosiddette "attività connesse". Si considerano "connesse" le attività svolte dallo stesso allevatore dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dall'allevamento degli animali. Rientrano nella definizione di attività agricola connessa, la fornitura di beni e servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse normalmente impiegate nell'azienda, comprese, fra le altre, le attività di agriturismo.

Le imprese agricole in forma individuale e le società semplici determinano il reddito agrario ai sensi dell'art. 34 del TUIR (Testo Unico Imposte sui Redditi) mediante applicazione degli estimi catastali ai terreni, a qualunque titolo posseduti.

Di conseguenza, le società di persone, di capitali e gli Enti commerciali, per le attività agricole esercitate non producono reddito agrario (catastalmente determinato in relazione ai terreni

posseduti) ma reddito d'impresa, determinato in base alle risultanze del bilancio o delle scritture contabili.

Il reddito agrario (riconducibile all'attività di allevamento di animali), esprime, quindi, la redditività media derivante dall'esercizio di attività agricole nei limiti delle potenzialità del terreno. Per ottenere la definizione di reddito agrario, occorre fare ricorso al comma 1 dell'articolo 32 del DPR 917/86.

In pratica la quantificazione del reddito agrario avviene, mediante applicazione di una rivalutazione delle tariffe d'estimo catastale rivalutato con un coefficiente pari al 70%.

Per i servizi considerati "connessi", come sopra descritti, l'art. 78/bis comma 3 del TUIR, prevede la tassazione mediante applicazione di un coefficiente di redditività del 25% sui ricavi conseguiti. Del predetto sistema di tassazione forfetaria l'allevatore può, comunque, non avvalersi, esercitando la relativa opzione in sede di dichiarazione dei redditi.

Ai fini fiscali la lettera b del comma 2 dell'art. 32 del DPR 917/86, considera agricole quelle derivanti dall'allevamento di animali effettuate con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno.

In pratica l'attività di allevamento è, in generale, tipicamente agricola a fini fiscali. Tale qualificazione non dipende dalle specie animali allevate.

Rimane solo un rapporto teorico – quantitativo di collegamento con il fondo, nel senso che il legislatore fa riferimento ai mangimi ottenibili dallo stesso e non da quelli ottenuti. A tal fine è irrilevante non solo la quantità complessivamente prodotta dal terreno, ma anche l'eventuale acquisizione di mangimi da parte di terzi, in quanto l'unico elemento rilevante è la potenziale capacità del terreno di produrre almeno un quarto del mangime necessario ad allevare gli animali.

Rispettando la predetta percentuale di incidenza il reddito viene determinato ai sensi del successivo articolo 34 mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo (rivalutate del 70%) al terreno a qualunque titolo posseduto (proprietà, usufrutto etc.) o condotto in affitto.

L'allevamento di animali eccedente la potenzialità del terreno (1/4 di mangimi ottenibili dal fondo), dà luogo a reddito d'impresa.

Il reddito d'impresa può essere determinato in due modi:

- forfetariamente;
- in modo ordinario, secondo le risultanze delle scritture contabili.

1.2 - Il metodo forfetario

Il reddito d'impresa relativo alla parte eccedente il limite del reddito agrario derivante dall'allevamento di animali allevati con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno, può essere determinato come segue:

- attribuendo a ciascun capo (allevato con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno) un reddito pari al valore medio del reddito del reddito agrario riferibile al medesimo capo;
- moltiplicando, poi, il predetto valore per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi;
- per poter accedere al regime forfetario di determinazione dell'imponibile è obbligatoria la tenuta di un registro di carico e scarico degli animali allevati previsto dall'articolo 18/bis del DPR N. 600 del 29 settembre 1973 (Cass. 13476 del 30 ottobre 2001).

Valori medi e coefficienti sono stabiliti ogni due anni con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con quello delle Politiche Agricole e Forestali (D.M. 17 dicembre 2003). Al riguardo sarà necessario consultare le istruzioni al quadro RD del modello Unico.

2 - IRAP

Il valore della produzione relativo all'attività di allevamento di cavalli, effettuata nei limiti sopra descritti, può essere determinato:

- in relazione alla differenza tra i corrispettivi e gli acquisti soggetti a registrazione a fini IVA. Viene, quindi, compilata la sezione produttori agricoli del quadro IQ del modello UNICO;
- analiticamente se il produttore ha optato per il metodo analitico di determinazione del valore della produzione, barrando l'apposita casella "opzione" della sezione imprese presente nel quadro IQ.

In caso di superamento dei limiti di allevamento di animali effettuate con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno, il reddito relativo alla parte eccedente il predetto limite, può essere determinato a fini IRAP:

- analiticamente, mediante compilazione della sezione imprese presente nel quadro IQ del modello Unico;
- forfetariamente, nell'ipotesi di determinazione forfetaria del reddito d'impresa, mediante compilazione della sezione imprese in regime forfetario presente nel quadro IQ del modello Unico. Il valore della produzione, forfetariamente determinato, è pari alla somma di:
 - reddito d'impresa determinato forfetariamente;
 - ammontare dei costi sostenuti per retribuzioni al personale dipendente, compensi a collaboratori coordinati e continuativi, lavoratori occasionali;
 - interessi passivi.

2.1 - Allevatori in regime di esonero IVA

Sono soggetti marginali, che verranno delineati in seguito, nella sezione IVA. Questi sono esonerati da IRAP, fino al momento in cui mantengono le condizioni per essere considerati esonerati dall'IVA: volume d'affari non superiore a 2.582,28 € (se operanti in comuni montani con meno di mille abitanti) o 7.746,85 € (se operanti in centri con meno di 500 abitanti individuati dalle regioni) composto, per almeno due terzi, dai prodotti agricoli individuati dalla tabella A parte I allegata alla DPR 633/72 (legge IVA).

3 - I.V.A.

Ai fini IVA l'attività di allevamento dei cavalli effettuata nell'ambito agricolo, è disciplinata dall'articolo 34 del DPR n. 633 del 26 ottobre 1972, mentre le attività connesse sono disciplinate dal successivo articolo 34/bis. A differenza dal settore impositivo diretto, sono destinatari del regime speciale anche le società (di persone e capitali) e gli Enti Commerciali. Ai fini IVA sono considerati destinatari del regime speciale anche gli organismi agricoli di intervento, e le cooperative e loro consorzi per la cessione (anche previa manipolazione o trasformazione) dei prodotti conferiti dai soci produttori agricoli.

Analogamente a quanto visto per il settore impositivo diretto, l'allevamento di cavalli, in linea generale, anche a fini IVA è considerato attività agricola. La peculiarità consiste nel fatto che per l'applicazione dello speciale regime necessita la sussistenza congiunta di due requisiti:

- esercizio di una delle attività indicate dall'articolo 2135 del Codice Civile, anche in forma associata;
- commercializzazione dei prodotti indicati nella tabella A parte prima allegata al DPR 633/72.

Sebbene operante nel settore agricolo, il soggetto IVA non potrà applicare lo speciale regime se non produce i prodotti agricoli di cui sopra.

Per essere più chiari necessita, pertanto, illustrare il funzionamento del regime speciale previsto per le imprese agricole.

Il regime speciale consiste nella detrazione forfetaria dell'IVA sugli acquisti in ragione delle percentuali di compensazione applicabili ai prodotti venduti.

Le percentuali di compensazione sono stabilite con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro delle Politiche Agricole e Forestali.

Un esempio chiarirà il concetto. Per restare nel settore dell'allevamento equino, tenuto conto che alla vendita di cavalli vivi si applica l'aliquota IVA del 10% e che la percentuale di compensazione è pari al 7,5% per i predetti animali, si avrà una situazione di questo tipo:

Determinazione dell'IVA dovuta per la cessione di cavalli

Cavalli n°	Costo unitario	Imponibile	IVA 10%	Aliquota compensativa 7,5%	IVA (meno) aliquota compensativa
10	1.000	10.000	1.000	750	250

L'esempio sopra riportato evidenzia che, a fronte della cessione di 10 cavalli di valore pari a 10.000 €, sono dovuti 250 € di IVA.

Il soggetto IVA che opera in regime speciale non può operare altre detrazioni oltre a quelle forfetarie delle percentuali di compensazione. Anche chi opera in regime speciale è soggetto agli obblighi contabili e dichiarativi a fini IVA.

3.1 - Regime di esonero

I produttori agricoli che nell'anno solare precedente non hanno realizzato un volume d'affari superiore a 2.582,28 € (aumentato a 7.746,85 € per i soggetti operanti nei comuni montani con meno di 1000 abitanti e nelle zone con meno di 500 abitanti ricomprese negli altri comuni montani individuati dalle Regioni ai sensi dell'art. 16 della legge 31 gennaio 1994 n. 97) composto per almeno 2/3 di prodotti elencati tabella A parte prima allegata al DPR 633/72 (prodotti agricoli), sono esonerati da tutti gli adempimenti IVA, salva conservazione delle fatture d'acquisto e delle fatture messe, in loro vece, dai clienti. Questi soggetti non pagano IVA sulle cessioni di beni, mentre i clienti, se soggetti IVA, devono emettere autofattura per le merci da essi acquistate con applicazione delle aliquote compensative.

I regimi speciale e di esonero costituiscono il sistema normale di applicazione dell'imposta per gli imprenditori

agricoli, tuttavia questi possono scegliere di determinare l'IVA nei modi ordinari (contrapponendo perciò l'IVA addebitata sulle cessioni a quella pagata sugli acquisti) esercitando l'opzione prevista dal comma 11 dell'articolo 34 del DPR 633/72, dandone comunicazione nel quadro O del modello Unico o della dichiarazione IVA.

3.2 - Attività connesse

Per le attività connesse alla principale attività agricola (descritte sopra nella sezione dedicata all'imposizione diretta), l'articolo 34/bis del DPR 633/72, prevede una tassazione forfetaria, riducendo l'imposta relativa alle operazioni imponibili effettuate, in misura del 50% del suo ammontare.

Anche in questo caso il contribuente ha facoltà di optare per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari, dandone comunicazione nel quadro "opzioni e revoche" del modello Unico o della dichiarazione IVA.

ALLEVAMENTO DI CAVALLI DA CORSA E DA EQUITAZIONE

L'allevamento di cavalli da corsa e da equitazione non rientra nelle attività agricole. L'esercizio dell'attività in questione, infatti, richiede un complesso di specifiche conoscenze tecniche in un campo che esula del tutto da quello propriamente agricolo. Da ciò consegue che il reddito derivante dall'allevamento e conseguente impiego di questi animali non rientra nella configurazione del reddito agrario, quindi è tassabile secondo gli ordinari canoni del reddito d'impresa ed le ordinarie modalità IVA. I proventi tipici di questa attività di allevamento sono quindi considerati ricavi e, in quanto tali, componenti positivi di reddito d'impresa, da contrapporre ai relativi costi.

1 - Provvidenza U.N.I.R.E.

Le provvidenze corrisposte agli allevatori di cavalli di razza dall' UNIRE finalizzate all'incremento ed alla selezione della produzione ippica, sono stabilite ogni anno dalla stessa UNIRE ed approvate dal Ministero delle politiche agricole. Dette provvidenze per gli allevatori esercenti attività commerciali costituiscono ricavi ai sensi dell' articolo 5 del D.L. N. 417 del 30 dicembre 1991, convertito dalla legge 66/92, che ne ha definitivamente determinato la natura dirimendo le dispute interpretative che hanno visto protagonisti l'allora Ministero delle Finanze e la giurisprudenza di merito e di legittimità. Dette provvidenze possono classificarsi in:

- provvidenze ai proprietari allevatori calcolate in percentuale variabile sull'ammontare dei premi delle singole corse, vale a dire sui premi vinti dai cavalli in corsa;
- premi al traguardo spettanti ai proprietari in quanto esercenti attività agonistica.

Sulle erogazioni effettuate, l'UNIRE, applica una ritenuta del 4% (articolo 5 del D.L. N. 417 del 30 dicembre 1991, convertito dalla legge 66/92).

La ritenuta applicata dall'UNIRE sulle provvidenze corrisposte agli allevatori, è operata a titolo d'acconto per gli esercenti attività d'impresa e a titolo d'imposta nei confronti degli altri soggetti.

La differenza tra ritenuta a titolo d'acconto e a titolo d'imposta è la seguente:

- la ritenuta d'acconto non esaurisce il rapporto tributario, in quanto chi la percepisce, dovendo dichiarare il relativo reddito, scomputerà dall'imposta dovuta la ritenuta subita. Nel nostro caso l'allevatore esercente attività d'impresa scomputerà dall'imposta dovuta la ritenuta subita;
- la ritenuta a titolo d'imposta, invece, esaurisce il rapporto tributario, cioè il percipiente non dovrà dichiarare quanto ricevuto in quanto la ritenuta subita lo solleva da ogni obbligo tributario. Ad esempio il proprietario di un cavallo da corsa a livello amatoriale, sebbene destinatario di provvidenze UNIRE, in funzione della ritenuta subita a titolo d'imposta, non dovrà dichiarare il relativo compenso poiché il rapporto fiscale si conclude con la ritenuta.

2 - Costo del “bene” cavallo

Il costo del cavallo rileva ai fini della determinazione del reddito d'impresa da parte dell'allevatore esercente attività imprenditoriale.

Il Ministero delle Finanze (con la risoluzione n. 144 del 13 gennaio 1982), ha chiarito che il cavallo non può tecnicamente considerarsi bene ammortizzabile, quindi il relativo costo deve essere classificato fra i costi “pluriennali”, cioè quei costi che debbono essere ripartiti in più esercizi secondo il criterio di utilizzazione economica del bene nell'ambito temporale della sua effettiva esplicazione.

3 - Allevamento di cavalli da corsa e purosangue da parte di imprese agricole

Il Ministero delle Finanze (risoluzione n. 317 del 13 aprile 1981) in ordine all'allevamento dei purosangue da parte di una impresa agricola, unitamente ad altri cavalli, ha precisato che:

- l'allevamento dei cavalli purosangue non fuoriesce dall'attività agricola;
- solo nella fase successiva, quando i puledri, raggiunta la maturità, vengono ceduti alle scuderie e previa selezione dei cavalli avviati all'esercizio agonistico, sotto la guida di istruttori specializzati, si configura attività d'impresa diversa da quella agricola;
- le provvidenze erogate dall'UNIRE a favore degli allevatori, quale incentivo alla loro attività di allevamento, non assumono rilevanza fiscale autonoma, quindi rientrano nella determinazione catastale del reddito agrario e le relative ritenute operate in misura del 4% dall'UNIRE, sono considerate a titolo d'imposta;
- i premi al traguardo sono, comunque, considerati componenti positivi di reddito d'impresa, quindi estranei all'attività agricola ed al conseguente reddito agrario prodotto.

4 - Conseguenze fiscali della detenzione (a titolo di proprietà) di cavalli da equitazione e da corsa non posseduti nell'ambito di imprese commerciali o agricole

Il possesso amatoriale di cavalli da equitazione e da corsa, se non genera, come detto sopra obblighi fiscali, poiché le eventuali provvidenze UNIRE sono tassate a titolo d'imposta possono evidenziare indici di capacità contributiva che possono essere utilizzati dall'amministrazione finanziaria per accertamenti di carattere fiscale.

Infatti l'articolo 38 comma 4 del DPR 600/1973 consente all'Amministrazione Finanziaria di determinare presuntivamente (e sinteticamente) il reddito complessivo delle persone fisiche, in presenza di elementi indicativi di maggior reddito risultanti da fatti certi.

Il possesso, quindi di determinati beni denota la capacità contributiva teorica del contribuente che, se non corrisponde a quanto dichiarato a fini fiscali, a determinate condizioni, può scatenare l'accertamento fiscale.

Tra i beni significativi in tal senso sono presi in considerazione i cavalli da corsa e da equitazione di cui si rileva la disponibilità reddituale da parte del contribuente, presumendo la necessità di una certa capacità di spesa per il loro mantenimento.

Al bene cavallo (come agli altri beni previsti dalla legge) viene attribuito un valore ed un coefficiente (indice di capacità di spesa) individuati da vari decreti ministeriali. L'importo così ottenuto (nel caso di possesso di più beni significativi il calcolo è articolato), viene raffrontato con i redditi conseguiti. Se il reddito accertabile è superiore di almeno un quarto rispetto al dichiarato e lo scostamento si verifica per più di due periodi d'imposta consecutivi, può scattare l'iter accertativo, fermo restando che il contribuente può fornire giustificazioni agli scostamenti rilevati, in relazione al possesso di redditi esenti, tassati alla fonte a titolo d'imposta (ad esempio, disponibilità di depositi bancari o postali, BOT e simili etc.).

5 - Detraibilità delle spese veterinarie

Per altro verso le spese veterinarie sostenute per la cura dei cavalli da corsa (se non detenuti nell'esercizio di imprese commerciali o agricole) sono deducibili a fini fiscali. Infatti l'articolo 15 del D.P.R. 917/1986, consente la detrazione d'imposta per le spese veterinarie sostenute per la cura degli animali da compagnia o deputati alla pratica sportiva (in quanto legittimamente detenuti). La detrazione è consentita:

- per la parte di spesa sostenuta eccedente l'importo di 129,11 €
- sino ad un importo massimo di 387,84 €

Con riguardo alle suddette limitazioni, l'ammontare complessivo massimo delle spese veterinarie su cui calcolare la detrazione è pari a 49,16 € cioè il 19% di 258,23 € che rappresenta l'importo massimo al netto della franchigia.

6 - I.V.A.

Anche per il settore impositivo IVA, l'allevamento di cavalli finalizzato alle corse o all'equitazione esula dall'esercizio dell'agricoltura. I relativi proventi non possono, quindi essere disciplinati dal regime speciale previsto dall'articolo 34 del DPR 633/72, innanzi descritto.

Si pone, quindi il problema del trattamento dei premi UNIRE.

Per effetto dell'articolo 44 della legge n. 342 del 21 novembre 2000, sono imponibili all'aliquota del 10% i premi corrisposti a soggetti, proprietari o gestori di almeno cinque cavalli da corsa, iscritti entro il mese di dicembre nell'apposito registro tenuto dall'UNIRE, e relativi a manifestazioni organizzate dalla stessa associazione, che controlla i requisiti per l'iscrizione. Deve trattarsi, in particolare, di cavalli impiegati regolarmente, durante l'anno, in corse di trotto, galoppo e siepone. I soggetti che entro il mese di dicembre sono iscritti nel predetto elenco, acquistano soggettività passiva IVA.

L'iscrizione è, quindi subordinata al possesso di almeno cinque cavalli ed alla abitudine nella partecipazione a gare ippiche, requisiti che vengono vagliati dall'UNIRE all'atto dell'iscrizione.

I vantaggi che derivano dall'applicazione dell'IVA ai premi corrisposti dall'UNIRE (anche sui premi al traguardo previsti dall'articolo 3 della legge 24 marzo 1942 n. 315), consistono nel poter detrarre l'IVA pagata sugli acquisti necessari allo svolgimento dell'attività di allevamento di cavalli da corsa.

Infatti il Ministero delle Finanze, con la circolare n. 207 del 16 novembre 2000, ha precisato che gli allevatori iscritti nell'elenco in questione acquisiscono soggettività IVA. Ciò significa che sebbene destinatari dell'obbligo di apertura della partita IVA, della tenuta delle scritture contabili, della fatturazione dei compensi ricevuti e della presentazione della dichiarazione IVA, questi allevatori hanno la possibilità di detrarre l'IVA pagata sugli acquisti necessari all'esercizio dell'attività ippica. Infatti l'esercizio della detrazione IVA è subordinato all'effettuazione di operazioni imponibili e, come già detto, l'assoggettamento ad aliquota IVA del 10% dei premi concretizza il presupposto per la detrazione.

Al contrario gli allevatori e i proprietari che non hanno i requisiti per l'iscrizione all'elenco UNIRE o che non si iscrivono a detto elenco non possono applicare l'IVA sui premi ricevuti, di

conseguenza effettuando operazioni non soggette ad IVA (a valle), non possono operare la detrazione dell'IVA sugli acquisti sostenuti per l'attività ippica.

7 - Gestione di scuderie di cavalli da corsa

A prescindere dall'iscrizione negli elenchi dell'UNIRE, gli allevatori che gestiscono con il requisito dell'abitudine una scuderia di cavalli finalizzata alla partecipazione alle corse e dalla cui attività scaturisca la vendita dei cavalli allo scopo allevati ed allenati, configura attività commerciale. Con risoluzione n. 340464 del 2 febbraio 1985, il Ministero delle Finanze ebbe modo di precisare che le cessioni di cavalli purosangue effettuate dalla scuderie, debbono essere assoggettate ad IVA..

Un particolare trattamento fiscale, in fase di vendita, viene poi riservato alla cessione di cavalli acquistati da privati non dotati di partita IVA..

Secondo un recente pronunciamento della Corte di Giustizia UE (causa C- 320/02), la corte ha ritenuto che la cessione di cavalli acquistati da privati possa essere assoggettata allo speciale regime dei beni usati. Al fine di illustrare questo aspetto fiscale è opportuno delineare, sommariamente, la disciplina IVA della cessione di beni usati. Si considerano "usati" i beni acquistati da privati (non soggetti IVA) o da

soggetti IVA che non hanno potuto operare la detrazione sul bene.

La normativa l'IVA, prevede che (ordinariamente) l'imposta sia determinata dalla differenza tra IVA addebitata ai clienti, con quella pagata ai fornitori (se sussistono i requisiti di inerenza e afferenza ad operazioni imponibili).

Quando si effettua il commercio dei beni usati, il contribuente può seguire due strade:

- determinare l'IVA nei modi ordinari;
- determinare l'IVA con il regime del margine. Ciò significa che per ogni singola operazione (o per masse a seconda dei beni trattati) l'IVA è determinata per differenza tra il costo di acquisto aumentato delle (eventuali) spese di riparazione e prezzo di vendita. Sul valore ottenuto si effettua lo scorporo dell'IVA, che quindi è inglobata nel corrispettivo. Ad esempio se viene ceduto un cavallo per 10.000 € e questo è stato acquistato da un privato per 6.000 €, l'IVA verrà calcolata sulla differenza tra il prezzo di vendita e quello d'acquisto; quindi su 4.000 € si otterrà l'IVA mediante scorporo della stessa.

La corte di giustizia UE, quindi, ha sancito che alla cessione di puledri (successivamente addestrati come cavalli da equitazione) acquistati da privati (non soggetti IVA) può essere applicato il regime dei beni usati. La Corte afferma, infatti, che i cavalli debbono essere considerati beni mobili materiali, suscettibili di utilizzazione sia nello stato originario che previa

riparazione, intendendosi per tale l'aumento di valore determinato da un processo biologico o dall'addestramento.

8 - Imposta sulle Assicurazioni

Le assicurazioni contro i rischi agricoli disciplinati dall'art. 5 del D.L. 30 dicembre 1982 n. 53, fra le quali rientrano le coperture dei rischi di mortalità, malattie e disgrazie accidentali al bestiame, riguardano gli animali allevati nell'ambito dell'esercizio di attività agricole, anche se non direttamente utilizzati in lavori, quindi le stesse sono assoggettate all'imposta sulle assicurazioni nella misura del 2%. Il Ministero delle Finanze, con risoluzione n. 311279 del 3 novembre 1983, ha precisato che le polizze stipulate per ai cavalli da corsa, vanno assoggettate all'imposta sulle assicurazioni nella misura del 17% ai sensi dell'articolo 5 comma 14 lettera c) del D.L. 30 dicembre 1982 n. 953.

Le assicurazioni sui cavalli diversi da quelli di razza, allevati ed nell'ambito di imprese agricole, scontano, invece l'imposta sulle assicurazioni ad aliquota 2%.

9 - Esenzioni dai dazi doganali

L'importazione di bestiame da paesi extraeuropei è soggetta ai dazi doganali oltrechè al pagamento dell'IVA all'importazione.

In materia di importazione di “animali riproduttori di razza pura” il Decreto interministeriale (Finanze ed Agricoltura e Foreste) 9 gennaio 1988 n. 96, stabilisce a determinate condizioni, l'esenzioni dai dazi.

Secondo quanto precisato dal Ministero delle Finanze (con circolare 138 del 4 maggio 1988 della Direzione centrale delle Dogane), per ottenere l'esenzione all'atto dell'importazione deve essere presentata alla dogana competente, il certificato genealogico dell'animale ed apposito certificato tecnico rilasciato dagli esperti incaricati dal Ministero dell'Agricoltura (ora delle Politiche agricole e forestali), con le indicazioni previste dall'articolo 3 del decreto n. 96/88.

Il comma 2 dell'articolo 2 del decreto, consente, per i cavalli delle razze puro-sangue, inglese e trottatore, di presentare (all'atto dell'importazione) il certificato genealogico in copia autenticata dall'autorità emittente, ferma restando l'osservanza delle disposizioni sopra illustrate in merito al controllo tecnico.

I requisiti tecnici e le procedure per l'ammissione del bestiame tra i riproduttori di razza pura, sono stati fissati dal Ministero dell'Agricoltura con il Decreto n. 97 dell'11 gennaio 1988.

SOMMARIO

Presentazione del Direttore Regionale.....	3
PREMESSA	4
ALLEVAMENTO DI CAVALLI NELL'AMBITO DI AZIENDE	
AGRICOLE	5
1 - Imposte dirette	5
1.1 - Il metodo forfetario.....	9
2 - IRAP	10
2.1 - Allevatori in regime di esonero IVA.....	11
3 - I.V.A.	12
ALLEVAMENTO DI CAVALLI DA CORSA E DA	
EQUITAZIONE	16
1 - Provvidenza U.N.I.R.E.	16
2 - Costo del "bene" cavallo	18
3 - Allevamento di cavalli da corsa e purosangue da parte di imprese	
agricole	19
4 - Conseguenze fiscali della detenzione (a titolo di proprietà) di cavalli	
da equitazione e da corsa non posseduti nell'ambito di imprese	
commerciali o agricole	20
5 - Detraibilità delle spese veterinarie	21
6 - I.V.A.	22
7 - Gestione di scuderie di cavalli da corsa	24
8 - Imposta sulle Assicurazioni	26
9 - Esenzioni dai dazi doganali	27



Realizzato dalla Direzione Regionale Sardegna

Testi a cura di Gianluigi Giuliano

Impaginazione a cura di Filippo Cucinella e Maurizio Paluma