

**“LA CLASSIFICAZIONE GIURIDICA E IL TRATTAMENTO TRIBUTARIO DELL’ALLEVAMENTO FELINO” – DOCUMENTO SPECIALISTICO SULLA MATERIA.**

➤ **Premessa**

Nel nostro paese è cresciuto in maniera esponenziale l'interesse delle famiglie per gli animali di affezione. Si stima in oltre sei milioni la presenza dei felini nelle case degli italiani. L'hobby dell'allevamento degli animali di affezione è cresciuto in base al miglioramento della ricchezza del paese e delle condizioni di vita dei suoi abitanti.

È stato sensibile di conseguenza anche l'aumento nella richiesta di gatti di razza pura ed è cresciuto negli ultimi anni il mondo degli allevatori felini.

La stragrande maggioranza di essi è mossa da passione vera, da interesse specifico per la selezione della razza allevata, ma non dobbiamo dimenticare che per gli allevatori esiste anche un interesse economico nella cessione dei cuccioli.

**Certo, spesso questi introiti servono ad una copertura, talvolta parziale, dei costi di mantenimento e della carriera espositiva dei propri gatti, ma è pur sempre un interesse economico che movimenta trasferimento di denaro.**

La presente relazione è rivolta agli associati A.N.F.I. con l'obiettivo di dare delle risposte e degli orientamenti circa il trattamento tributario e le procedure amministrative che gli allevatori felini devono seguire.

La relazione rivolta alla totalità degli associati cerca di approfondire le varie tematiche in maniera semplice e orientativa e se vi è qualche riferimento giuridico e amministrativo è finalizzato all'utilità della relazione nel caso qualora l'allevatore ritenga di rivolgersi al proprio consulente per l'approfondimento del proprio caso specifico.

**1)La classificazione dell'allevatore felino da punto di vista giuridico.**

Il vecchio testo dell'art. 2135 del Codice Civile definiva l'imprenditore agricolo colui che esercita un'attività diretta alla coltivazione del fondo e all'allevamento del bestiame. Il prepotente sviluppo di attività d'allevamento non necessariamente riconducibile ad animale da reddito finalizzato all'alimentazione umana aveva creato non pochi

rag. Gaetano Turrini  
commercialista

revisore contabile

problemi interpretativi e la pendenza di vario contenzioso in materia previdenziale e fiscale. La giurisprudenza configurava, infatti, l'attività agricola, ai sensi dell'art. 2135 primo comma, quale allevamento del bestiame caratterizzato da un rapporto di necessaria inerenza funzionale alla coltivazione di fondo.

Il decreto legislativo 228 del 2001 ha significativamente modificato, rispetto al testo originario, le categorie delle attività agricole.

L'attuale formulazione dell'art. 2135 ribadisce infatti che è "imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse". Subito specifica però che " per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura e allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine." In base alla nuova nozione si deve perciò ritenere che la produzione di specie vegetali ed animali è sempre qualificabile giuridicamente come attività agricola essenziale, anche se realizzata con metodi che prescindono del tutto dallo sfruttamento della terra o dei suoi prodotti.

Nell'interpretazione dell'art. 2135 del Cod. Civ. ci sono stati nel passato molti problemi per la classificazione ai fini giuridici di attività non finalizzate all'allevamento del bestiame. Anche altri settori del mondo degli allevamenti non tradizionali hanno avuto le stesse problematiche interpretative ed applicative. Cito ad esempio il settore dell'allevamento dei cavalli da concorso o da corsa per la quale la massima giurisprudenza si era espressa negativamente quale configurazione di attività agricola o quello dell'acquacoltura ove l'interpretazione della figura dell'allevatore aveva creato non poco contenzioso. La Legge 5 febbraio n. 102 del 1992 ha stabilito che l'acquacoltura è a tutti gli effetti attività imprenditoriale agricola ai sensi dell'art. 2135 del Cod. Civ., l'art. 9 del decreto legislativo 30 aprile 1998 n. 173 ha riconosciuto come imprenditori agricoli anche coloro che esercitano attività di allevamento di equini di qualsiasi razza e la Legge 349 del 23 agosto 1993 ha riconosciuto l'attività cinotecnica

come attività imprenditoriale agricola. Ho citato questi vari provvedimenti legislativi per far comprendere come l'evoluzione e l'interpretazione giuridica dell'art. 2135 del Codice Civile siano nell'ultimo decennio completamente mutate rispetto al concetto di specie allevabile e anche per quanto riguarda il rapporto con la coltivazione del fondo. L'art. 1 della legge definisce l'attività cinotecnica un'attività volta all'allevamento, selezione e addestramento delle razze canine. **L'art. 2 definisce tale attività come imprenditoriale agricola quando i redditi che ne derivano sono prevalenti rispetto a quelli di altre attività economiche "non agricole" svolte dal medesimo soggetto.** Lo stesso art. 2 esclude dalla categoria degli imprenditori agricoli gli allevamenti cinofili che, pur svolgendo un'attività legata al mondo della cinofilia, mantengono in allevamento un numero di fattrici inferiori a cinque o che producano nell'arco di un anno, un numero di cuccioli inferiore alle trenta unità (così come previsto dal D.M. 28.01.1994). La condizione deve essere quindi duplice: la presenza congiunta di almeno cinque fattrici e la produzione annuale di almeno trenta cuccioli.

Ma quali sono gli effetti del riconoscimento da parte dello Stato italiano dell'allevamento cinofilo quale attività agricola. In primis consente agli allevatori che svolgono tale attività in maniera prevalente di usufruire del trattamento previdenziale e pensionistico che compete agli imprenditori agricoli e ai coltivatori diretti. In tal modo si è concluso definitivamente il contenzioso che si era aperto in alcune Regioni.

Proprio recentemente con il Decreto Ministeriale 20.04.2006 si è concluso l'iter per la classificazione anche ai fini tributari del reddito dell'attività cinofila fra i redditi di allevamento permettendo quindi la forfetizzazione degli stessi.

Perché mi sono soffermato su questi aspetti: per sottolineare come anche l'allevamento felino sia da considerarsi a tutti gli effetti attività agricola pur mancando una norma di legge che ne riconosca la validità giuridica ma già da oggi l'allevatore potrebbe, seppur con insistenza e caparbia, ottenere il riconoscimento con l'inserimento negli albi degli imprenditori agricoli ove tale scelta fosse vantaggiosa per lui. Poiché, peraltro, la situazione dell'Allevatore felino è, nella stragrande maggioranza dei casi,

rag. Gaetano Turrini  
commercialista

revisore contabile

decisamente diversa rispetto da quella cinofila per numero di soggetti (non tutti gli allevamenti possiedono più di cinque fattrici attive) e per cuccioli prodotti (i gatti figliano meno dei cani).

## **2)Il sistema tributario italiano e le modalità di tassazione del reddito.**

Innanzitutto bisogna sfatare un mito, cioè la convinzione di molti allevatori che, ritenendo la propria attività impostata esclusivamente sulla passione e volontà di selezione della razza, subordinano l'interesse economico allo spirito hobbistico disinteressandosi degli aspetti amministrativi o tributari. O meglio, la convinzione che laddove l'attività sia hobbistica questa non abbia interesse per il fisco. Nel contempo bisogna anche chiarire che la norma ANFI che prevede che "i prodotti del proprio allevamento non sono atti di compravendita" è una **norma interna all'Associazione che non riguarda le problematiche fiscali**, ma riguarda, per contro, un più generale concetto di tutela e benessere dei soggetti felini di cui l'Allevatore si fa portatore per il solo fatto di essere Socio ANFI. La compravendita di soggetti felini non nati nell'Allevamento non può riguardare il Socio Allevatore se non in **sporadici casi** in cui un soggetto acquistato per proseguire il lavoro di selezione non riscontra le caratteristiche tecniche per le quali è stato acquistato

Il sistema tributario prevede espressamente alcuni casi di forfetizzazione del reddito per determinate categorie (redditi agricoli, di allevamento, redditi d'impresa "minima" ecc.). Al di fuori di queste categorie valgono le norme generali di riferimento previste dal Testo Unico delle Imposte Dirette D.P.R. 22/12/1986 n. 917 che recita all'art. 1: "presupposto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è il possesso di redditi in denaro o in natura rientranti nelle seguenti categorie: redditi fondiari, redditi di capitale, redditi di lavoro dipendente, redditi di lavoro autonomo, redditi di impresa e redditi diversi" e il D.P.R. 26/10/1972 n. 633. In particolare l'art. 1 prevede che "l'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel

rag. Gaetano Turrini  
commercialista

revisore contabile

*territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate".*

*Il compito quindi di ogni allevatore è quello di esaminare la propria realtà di allevamento, i suoi riflessi amministrativi e tributari in quanto **allo stato attuale non vi è ancora norma che possa rappresentare la forfetizzazione del suo reddito** o meno che, **meno il reddito proveniente da attività hobbistica.***

### **3)Il nuovo disciplinare (D.M. 09/06/2005): cosa cambia nel rapporto con i propri soci e nei rapporti esterni.**

Lo scorso 9 giugno 2005 il Ministero delle Politiche Agricole e Forestali ha autorizzato presso l'Associazione Nazione Felina Italiana l'istituzione del libro genealogico del gatto di razza.

**È un fatto altamente positivo che riconoscendo il libro genealogico, permette all'A.N.F.I. di procedere ai passi successivi (riconoscimento della figura giuridica dell'allevatore come imprenditore agricolo, richiesta d'inserimento della categoria in norme agevolative ai fini tributari).**

Vi sono infatti norme comunitarie e nazionali che obbligano per ogni specie animale la tenuta di **un libro genealogico**, come competenza ancora statale la quale viene assegnata, appunto con un disciplinare del Ministero, ad un'Associazione riconosciuta: art. 1 "ai sensi dell'art. 3 del decreto legislativo del 29 dicembre 1992 n. 529, il libro genealogico dei gatti di razza è istituito e gestito dall'Associazione Nazionale Felina Italiana (ANFI), giuridicamente riconosciuta con D.M. del 6 agosto 1997, ed è regolato dal presente disciplinare in armonia con la normativa dell'Unione Europea". E ancora l'istituzione di tale registro dà un valore pubblico all'attività dell'allevatore volta al "miglioramento selettivo dei gatti di razza pregiati". Nel contempo il libro genealogico è un registro pubblico e che fa prova in caso di contestazione sul diritto di proprietà o per ogni altra informazione contenuta. Il Disciplinare istituisce all'art. 7 il registro degli allevatori e cioè al punto a) "gli allevatori, cioè i proprietari di una femmina che abbia

rag. Gaetano Turrini  
commercialista

revisore contabile

prodotto almeno una cucciolata iscritta al libro genealogico". Quindi questa è la classificazione ufficiale dell'allevatore.

Da rilevare inoltre come il Disciplinare preveda inoltre il corpo degli esperti (giudici) e l'organizzazione di mostre ed esposizioni per i soggetti iscritti al libro genealogico, **attività quindi funzionali alla selezione delle razze perseguita dall'allevatore.**

Vedremo più avanti l'importanza di tale ultima classificazione per la determinazione dei costi inerenti l'attività di allevamento.

#### **4)La peculiarità dell'allevamento felino e la classificazione orientativa degli allevatori in varie categorie ai fini tributari.**

Cercare di codificare e classificare l'attività dell'allevamento felino ai fini amministrativi e tributari risulta particolarmente complesso stante il sottile confine che la contraddistingue fra attività hobbistica e attività con riflessi economici.

È hobbistica, nella stragrande maggioranza dei casi, perché l'allevatore si propone il miglioramento e la selezione della razza allevata e i riflessi economici di questa attività, che pur esistono principalmente nella vendita di pochi cuccioli, comportano un parziale sostegno delle spese sostenute per l'allevamento.

In pochi casi, per l'organizzazione imprenditoriale che caratterizza l'allevamento, per la sua continuità anche se non prevalente, necessita invece l'apertura di una posizione ai fini fiscali (partita IVA) e la registrazione al Registro delle Imprese tenuto presso la Camera di Commercio.

Ma qual è il confine fra l'attività amatoriale, magari senza alcun beneficio economico, e l'attività di impresa? La risposta va ricercata già nell'attuale legislazione in materia tributaria e soprattutto la risposta si ottiene esaminando con il proprio consulente il singolo caso.

L'art. 4 del DPR 26.10.1972 n. 633 definisce per l'impresa l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole, anche se non organizzate in forma d'impresa. In questo caso l'elemento fondante è l'abitudine di

esercizio dell'attività di allevamento. A titolo di esempio noi potremmo avere un allevatore che produce venticinque cuccioli di una razza di interesse commerciale, poniamo il caso ad Euro 700,00= ciascuno, e che realizza ricavi annuali di Euro 17.500,00=: siamo in regime d'impresa in quanto c'è l'elemento della continuità ed anche il valore economico delle vendite che lo supporta. Possiamo invece avere un allevatore che produce pochi cuccioli, realizza poche migliaia di ricavi all'anno e partecipa con passione al proprio hobby spendendo spesso molto di più di quanto incassa. In questo caso potremo rientrare nell'attività amatoriale. **Ecco perché il confine fra attività d'impresa, lavoro commerciale occasionale e attività amatoriale va definito caso per caso.** Ai fini di una corretta interpretazione delle norme fiscali e contabili cerco di sintetizzare la classificazione degli allevamenti felini in tre categorie:

1. L'imprenditore definito come tale ai fini fiscali ed ai sensi dell'art. 4 del DPR 633;
2. L'allevamento amatoriale che attraverso la propria attività produce reddito, seppur non organizzato in forma d'impresa, classificabile come lavoro commerciale occasionale;
3. L'allevamento amatoriale che svolge la propria attività esclusivamente per scopi hobbistici senza ottenere alcun tipo di vantaggio economico.

#### **5)Cosa si intende per affisso riconosciuto e classificazione civilistica delle attività associate in affisso.**

C'è una convinzione diffusa che il rilascio dell'affisso corrisponda al riconoscimento del ruolo di allevatore. Così non è. Ai sensi dell'art. 7 del Disciplinare è da considerarsi iscrivibile nel registro degli allevatori il proprietario di almeno una femmina che abbia prodotto almeno una cucciolata iscritta al Libro genealogico.

**L'affisso quindi non solo non identifica il riconoscimento giuridico dell'allevatore né la sua esistenza lo colloca, ipso facto, nella categoria di coloro che esercitano l'attività in forma d'impresa. Esso identifica solo, ai fini associativi e di selezionerei gatti di razza, la determinazione di alcune linee genetiche assolutamente distinguibili solo attraverso**

**L'Affisso.** L'affisso, come stabilito dalle norme A.N.F.I., non è altro quindi che il riconoscimento e l'assegnazione di un marchio identificativo, quasi un marchio di qualità, che riconosce i prodotti di un determinato allevatore.

Né l'esistenza di un sito internet che pubblicizza l'affisso può da solo, in assenza di un'attività organizzata in forma d'impresa e di un valore economico che la sostenga, giustificare l'esistenza di un'attività d'impresa. L'affisso può risultare rilasciato a varie figure:

- a) al singolo Socio;
- b) a coniugi o a coppie di conviventi purché entrambi Soci;
- c) a due o più persone che lo richiedano sulla base di accordi personali (comproprietà ai fini hobbistici oppure società di persone, di fatto o altre fattispecie previste dal Cod. Civ. in caso di allevamento svolto come attività imprenditoriale) purché tutti siano Soci dell'ANFI.

Risulta chiaro quindi che il rilascio dell'affisso è subordinato alla contestuale e analoga forma di proprietà dei soggetti registrati nei libri genealogici sia che l'allevamento venga esercitato in forma individuale che societaria.

Nell'esaminare la singola posizione dell'allevatore il consulente dovrà individuare nel rilascio dell'affisso, nella proprietà dei riproduttori l'analogo riferimento nelle forme giuridiche dell'esercizio dell'attività di allevamento che possono essere secondo i casi:

- d) persona fisica svolgente attività esclusivamente amatoriale o ditta individuale se svolta in forma di impresa;
- e) comproprietà fra due o più persone fisiche svolgenti attività esclusivamente amatoriale;
- f) azienda in comunione fra i coniugi o impresa familiare in caso di attività svolta in forma imprenditoriale;
- g) esercizio dell'attività imprenditoriale in una delle forme societarie previste dal Codice Civile.



**6) Classificazione delle varie categorie di allevatori con specifica per ciascuno degli obblighi amministrativi e tributari.**

L'allevatore felino **qualificato come imprenditore** dovrà iscriversi nel Registro delle Imprese tenuto dalle Camere di Commercio nella circoscrizione in cui esercita la propria attività gestionale entro trenta giorni dall'inizio dell'attività. Entro tale data dovrà provvedere inoltre all'apertura della posizione fiscale con assegnazione della partita iva nella provincia in cui risiede (per le ditte individuali) o nella provincia in cui ha sede l'attività per quelle che sono esercitate in forma associata.

**L'imprenditore** ricade negli obblighi contabili previsti per le aziende e di conseguenza sarà assoggettato all'imposte dirette in base alle risultanze di un conto economico (se in contabilità ordinaria) o alla differenza fra ricavi e costi (se in contabilità semplificata). Le modalità di tenuta contabile e di obblighi fiscali sono le stesse delle altre imprese.

**Le categorie dell'allevamento amatoriale** (figure 2 e 3 del precedente punto 4), seppur non organizzate in forma d'impresa, dovrebbero, invece, dimostrare la sussistenza o meno di un reddito nella loro attività. Non sussistono formalità contabili ma la dimostrazione potrebbe avvenire attraverso ricevute d'incasso per la vendita di cuccioli, documentazione di spese per l'acquisto di mangimi, per l'iscrizione e la partecipazione a prove di lavoro o di esposizioni, per i diritti d'iscrizioni di cucciolate ecc.. Tutto ciò al fine di dimostrare la presenza o meno di redditi derivanti dall'attività del proprio allevamento felino. In presenza di un risultato gestionale positivo il reddito va dichiarato come "attività commerciale non esercitata abitualmente" ed è costituito dall'ammontare percepito meno le spese specificatamente inerenti. (art. 81 e 85 del DPR 22.12.1986 n. 917).

**7) Modalità operativa dal punto di vista amministrativo e tributario con orientamento sulle spese ammissibili in deduzione dal reddito.**

Preliminarmente va chiarito come si debba trattare il gatto ai fini contabili.

rag. Gaetano Turrini  
commercialista

revisore contabile

Il soggetto destinato ad essere ceduto, che sia cucciolo, cucciolone o il soggetto acquistato per questo fine è considerato a tutti gli effetti un bene "merce". I soggetti invece destinati alla riproduzione sono classificabili fiscalmente come "oneri pluriennali" in analogia con le modalità di classificazione in altri settori dell'allevamento animale.

I costi deducibili per l'allevamento esercitato in forma d'impresa sono quelli inerenti l'attività stessa (per i mangimi, spese veterinarie, mediche, costruzione gattili, aggiornamenti professionali ecc. ) ma anche quelli per i diritti d'iscrizione di cucciolate o di viaggi e trasferte per la partecipazione a prove o esposizioni ( prove di selezione e valorizzazione zootecnica secondo il Disciplinare del Libro Genealogico) così meglio descritti:

- Fatture di mangime;
- Fatture di medicinali;
- Fatture di disinfettanti, lettiere, cucce, scope e materiali di consumo;
- Fatture veterinario;
- Spese d'iscrizione di cucciolate o di passaggi di proprietà;
- Spese d'iscrizione a esposizioni;
- Fatture di pubblicità su riviste, internet, ecc.;
- Spese di partecipazione a esposizioni ;
- Quote associative (Anfi ecc.);
- Abbonamenti a riviste specializzate, libri, aggiornamenti professionali.

Gli stessi costi possono valere anche per l'esercizio dell'attività in forma di lavoro commerciale non abituale. L'unica differenza riguarda gli oneri per l'acquisto dell'autovettura e spese relative (carburanti, assicurazioni, bollo) ammessi con determinate regole in regime d'impresa, non ammesse nella classificazione dei redditi diversi (lavoro non abituale).

Nel caso di lavoro commerciale occasionale (redditi diversi) l'allevatore dovrà, a documentazione dei ricavi eseguiti, rilasciare un'apposita ricevuta d'incasso per i cuccioli o adulti ceduti.

➤ **Risposte a quesiti particolari**

- ATTIVITÀ DI ALLEVATORE CON ATTIVITÀ CONNESSA (NEGOZI DI ANIMALI, ECC.) O ALTRE ATTIVITÀ D'IMPRESA.

Nel caso l'allevatore svolga anche altre attività d'impresa deve obbligatoriamente ampliare la propria attività anche per quella di allevamento considerando la sua figura di imprenditore su più campi di attività.

- COME TRATTARE I DIRITTI DI MONTA.

Il trattamento tributario degli incassi quali diritti di monta del proprio gatto può avvenire nelle seguenti modalità:

- con l'emissione di una ricevuta secondo il modello allegato che rappresenta un ricavo classificabile fra i redditi diversi per l'attività amatoriale con risvolti economici;
- con l'emissione di una fattura assoggettata ad I.V.A. al 20% che rappresenta un ricavo dell'attività allevatoria organizzata in forma d'impresa.

- COME TRATTARE IL REGALO DI CUCCIOLI.

Nel caso di attività amatoriale il regalo di cuccioli o l'affidamento per la carriera espositiva o riproduttiva è influente ai fini amministrativi e tributari.

Qualora invece l'allevatore sia classificato nei redditi d'impresa dovrà fatturare il regalo del cucciolo al suo valore normale (corrispondente al valore che normalmente l'allevatore pratica) applicando l'I.V.A. al 20% e versandola anche se non incassata.

- COME SI DEVE COMPORTRARE UN DIPENDENTE CHE INTENDA ALLEVARE.

L'attività di allevamento felino è libera nel senso che non necessita di autorizzazioni specifiche da parte delle autorità amministrative quali iscrizioni al albi o il rilascio di autorizzazioni o licenze tranne ovviamente quelle sanitarie ed edilizie riferite al Comune e alla Regione ove è ubicato l'allevamento. Nel caso in cui un dipendente

rag. Gaetano Turrini  
commercialista

revisore contabile

intendesse allevare dovrà, se l'attività viene esercitata in forma d'impresa e nel solo caso di dipendente pubblico, chiedere l'autorizzazione del proprio datore di lavoro.

- QUALI SONO LE PROBLEMATICHE PENSIONISTICHE CONNESSE.

Se l'attività di allevamento viene esercitata, nel solo caso di esercizio di attività d'impresa, si dovrà provvedere all'apertura della posizione INPS gestione commercianti in quanto la categoria di allevatore felino non trova una classificazione specifica.

Nel caso di lavoro dipendente quale attività prevalente tale iscrizione non è dovuta.

*Gaetano Turrini*