

[REDACTED]
[REDACTED] (TA)
[REDACTED]

OGGETTO: Interpello n. 917-753/2020

Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212

D [REDACTED]

Codice Fiscale [REDACTED] Partita IVA [REDACTED]

Istanza presentata il 23/11/2020

Con l'interpello specificato in oggetto e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il Sig [REDACTED] titolare dell'omonima impresa individuale con sede legale coincidente con la residenza anagrafica, con riferimento alle imposte sui redditi e alla disciplina dei crediti d'imposta, espone quanto segue.

«Il sottoscritto esercita, in forma di ditta individuale, l'attività agricola di coltivazioni agrumicole e olivicole identificate dai rispettivi codici Ateco 012300 e 012600.

In relazione alle imposte sui redditi, determina il proprio reddito catastalmente

ai sensi degli art. 32 e ss. del D.P.R. n. 917 del 22.12.1986 (TUIR) e pertanto compila esclusivamente il quadro RA del modello Redditi.

Anche se ininfluente ai fini della trattazione del caso concreto e personale prospettato, rappresenta che ai fini IVA transita nel regime speciale previsto per i produttori agricoli dall'art. 34 del D.P.R. n. 633 del 26.10.1972.

Il sottoscritto ha necessità di acquistare nuovi beni strumentali necessari all'esercizio dell'attività agricola. In particolare necessita di una nuova trattrice agricola e di un atomizzatore per l'irrorazione degli agrumeti.

L'art. 1, comma 98 della legge n. 205 del 28.12.2015 stabilisce quanto segue.
"Alle imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali nuovi indicati nel comma 99, destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia e Sardegna, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera a), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e nelle zone assistite delle regioni Molise e Abruzzo, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera c), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, come individuate dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020 C(2014)6424 final del 16 settembre 2014, come modificata dalla decisione C(2016)5938 final del 23 settembre 2016, fino al 31 dicembre 2020 è attribuito un credito d'imposta nella misura massima consentita dalla citata Carta. Alle imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, nel settore della pesca e dell'acquacoltura, disciplinato dal regolamento (UE) n. 1379/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2013, e nel settore della trasformazione e della commercializzazione di prodotti agricoli, della pesca e dell'acquacoltura, che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi, gli aiuti sono concessi nei limiti e alle condizioni previsti dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato nei settori agricolo, forestale e delle zone rurali e ittico".

Il termine del 31 dicembre 2020 di cui alla menzionata disposizione pare che, in virtù del testo della manovra di bilancio 2021 già bollinato dalla Ragioneria dello Stato, sarà prorogato al 31 dicembre 2022.

La disciplina del detto credito d'imposta è stata affrontata dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 34/E del 3 agosto 2016. Al paragrafo 1 del richiamato documento di prassi, è stato specificato che "destinatari di tale beneficio, pertanto, sono tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, individuabili in base all'articolo 55 del TUIR, indipendentemente dalla natura giuridica assunta, che effettuano nuovi investimenti destinati a strutture produttive situate nelle aree ammissibili".

Sulla scorta di tale precisazione dell'Agenzia, non appare chiaro se l'acquisto dei beni strumentali nuovi da parte del sottoscritto possa costituire il diritto alla fruizione del credito d'imposta per il Mezzogiorno di cui all'art. 1, commi 98-108, della legge n. 208/2015. Ciò poiché il sottoscritto esercita attività d'impresa, ma non produce reddito d'impresa di cui all'art. 55 del TUIR».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

«L'istante ritiene che il caso prospettato debba essere risolto nel modo seguente.

L'art. 1, comma 98, della legge n. 205 del 28.12.2015 prevede che il detto credito d'imposta è attribuito alle imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali nuovi. Il legislatore opera un riferimento esclusivamente al concetto di impresa nell'accezione civilistica, senza alcuna preclusione dell'agevolazione in base alla tipologia di determinazione del reddito cui l'impresa è soggetta.

Nell'ampia nozione di impresa si colloca anche l'impresa agricola secondo la definizione fornita dall'articolo 2135 del Codice Civile di "Imprenditore agricolo" la cui attività agricola costituisce esercizio di attività economica in forma di impresa a

menzione degli artt. 2082 e 2083 del Codice Civile.

Ma quand'anche il legislatore avesse voluto considerare il concetto di impresa nell'accezione fiscale del termine, occorre tener presente che la sussistenza del carattere imprenditoriale dell'attività agricola in materia fiscale, che ne equipara la natura ad ogni altra forma di attività imprenditoriale, è ravvisabile tra l'altro nella formulazione dell'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972.

In virtù della citata disposizione i soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato devono farne dichiarazione entro trenta giorni ad uno degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate al fine di ottenere l'attribuzione del numero di partita IVA.

Tra tali soggetti obbligati rientrano, al pari di ogni altro contribuente che intraprende un'attività d'impresa, arte o professione, coloro che intraprendono l'esercizio delle attività agricole di cui all'art. 2135 del Codice civile indipendentemente dalla circostanza che possano originare reddito agrario di cui all'art. 32 del D.P.R. n. 917/1986.

Sulla scorta delle suesposte considerazioni e dal momento che, come si è anticipato, il legislatore non prende in considerazione la classificazione reddituale, ma esclusivamente la circostanza che l'acquisto dei beni strumentali nuovi venga effettuato dalle "imprese", si ritiene che anche la fattispecie prospettata dal sottoscritto possa determinare il diritto al godimento del credito d'imposta per il Mezzogiorno nonostante, in quanto imprenditore agricolo in forma di ditta individuale, determini reddito agrario secondo il dettato degli artt. 32 e ss. del TUIR»

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 98 a 108, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, modificato dall'articolo 7-*quater* del decreto legge 29 dicembre 2016, n. 243, convertito con modificazioni dalla legge 27 febbraio 2017, n. 18, e da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 319, lettera *a*), della legge 27 dicembre 2019, n. 160, introduce un credito di imposta a favore delle imprese che, tra il 1° gennaio 2016 e il 31 dicembre 2020, effettuano l'acquisizione, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di beni strumentali nuovi, facenti parte di un progetto di investimento iniziale e destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo.

In relazione a detta misura agevolativa, chiarimenti sono contenuti nella circolare n. 34/E del 3 agosto 2016, nella quale *«Si rinvia, per quanto compatibile e per quanto in questa sede non espressamente trattato, alle istruzioni impartite con la circolare n. 38/E dell'11 aprile 2008, in relazione all'analogo credito d'imposta per acquisizioni di beni strumentali nuovi in aree svantaggiate (Articolo 1, commi 271- 279, della legge 27 dicembre 2006, n. 296)»*.

Altri chiarimenti sono stati forniti con la circolare del 13 aprile 2017, n. 12/E, emessa successivamente alle modifiche introdotte dalla legge 27 febbraio 2017, n. 18 (pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 49 del 28 febbraio 2017), di conversione del decreto-legge 29 dicembre 2016, n. 243.

L'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione è individuato dal comma 98 dell'articolo 1 della legge n. 208 del 2015, che al primo periodo stabilisce che il credito di imposta è attribuito *«alle imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali nuovi indicati nel comma 99, destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite (...)»*.

Dunque, come pure chiarito con la citata circolare n. 34/E del 3 agosto 2016, destinatari dell'agevolazione sono tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa,

individuabili in base all'articolo 55 del TUIR approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, indipendentemente dalla natura giuridica assunta, che effettuano nuovi investimenti - nell'accezione stabilita dalle disposizioni normative comunitarie e nazionali - destinati a strutture produttive situate nelle aree ammissibili.

Il secondo periodo del comma 98, stabilisce che sono destinatarie della norma agevolativa anche le *«imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, nel settore della pesca e dell'acquacoltura, disciplinato dal regolamento (UE) n. 1379/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2013, e nel settore della trasformazione e della commercializzazione di prodotti agricoli, della pesca e dell'acquacoltura che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi, gli aiuti sono concessi nei limiti e alle condizioni previsti dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato nei settori agricolo, forestale e delle zone rurali e ittico»*.

Dunque, sono destinatarie della norma anche le imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, in quello della pesca e dell'acquacoltura e nel settore della trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli, della pesca e dell'acquacoltura, che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi. In tale ipotesi, tuttavia, l'agevolazione è concessa nei limiti ed alle condizioni previste dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato nei settori agricolo, forestale e delle zone rurali ed ittico.

Al riguardo, nei settori agricoli, della pesca e dell'acquacoltura, i destinatari di tale beneficio sono tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, individuabili in base all'articolo 55 del TUIR, indipendentemente dalla natura giuridica assunta.

Si rammenti che, ai sensi del citato articolo 55 del TUIR, comma 1, *«Sono redditi d'impresa quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali. Per esercizio di imprese commerciali si intende l'esercizio per professione abituale,*

ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell'art. 2195 c.c., e delle attività indicate alle lettere b) e c) del comma 2 dell'art. 32 che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma d'impresa».

Il medesimo articolo 55, al comma 2, considera, inoltre, redditi d'impresa:

«a) i redditi derivanti dall'esercizio di attività organizzate in forma d'impresa dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 c.c.;

b) i redditi derivanti dall'attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne;

c) i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui all'articolo 32, pur se nei limiti ivi stabiliti, ove spettino alle società in nome collettivo e in accomandita semplice nonché alle stabili organizzazioni di persone fisiche non residenti esercenti attività di impresa».

L'articolo 32, comma 1, del TUIR dispone che *«Il reddito agrario è costituito dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno nell'esercizio di attività agricole su di esso».*

Il comma 2 del predetto articolo 32 indica espressamente le attività agricole il cui esercizio, se svolto da contribuenti persone fisiche, origina reddito agrario.

Si tratta di:

a) attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura;

b) allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione insiste;

c) attività di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione,

ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, con riferimento ai beni individuati, ogni due anni e tenuto conto dei criteri di cui al comma 1, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze su proposta del Ministro delle politiche agricole e forestali.

Il discrimine per una puntuale qualificazione del reddito prodotto da una persona fisica, come reddito agrario ovvero come reddito di impresa, è rappresentato dal superamento o meno dei limiti previsti.

Infatti, l'attività agricola esercitata entro i limiti dettati dall'articolo 32 è produttiva di reddito agrario, mentre è produttiva di reddito d'impresa per la parte eccedente i limiti stessi.

Al riguardo, può osservarsi, che l'istante, come riferisce nella richiesta di interpello, svolge le attività di "*Coltivazione di agrumi*" (codice attività Ateco 012300) e di "*Coltivazione di frutti oleosi*" (codice attività Ateco 012600).

Dalle dichiarazioni prodotte con il Modello Unico - Redditi Persone Fisiche, relative ai periodi di imposta 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, disponibili nel Sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria, emerge che nessuna di queste riporta redditi d'impresa, come pure dichiarato dallo stesso istante.

Dunque, sulla base di quanto emerge anche dal punto di vista dichiarativo, oltre che desunto dalla richiesta, l'istante azienda agricola [REDACTED] non essendo "*titolare di reddito d'impresa*" non può fruire del beneficio di cui all'articolo 1, commi 98 a 108, della legge n. 208 del 2015, per l'assenza dei presupposti stabiliti dalla legge.

La preclusione all'ammissione al credito d'imposta per i nuovi investimenti per il Mezzogiorno assorbe ogni valutazione ulteriore circa i beni che l'istante intende acquistare.

Rispetto alla soluzione prospettata dall'interpellate, si esprime, pertanto, parere

sfavorevole.

Le disposizioni normative e i documenti di prassi richiamati nel presente parere sono liberamente consultabili nella banca dati "*Documentazione economica e finanziaria*", disponibile sul sito *internet* www.agenziaentrate.gov.it.

**Firma su delega del Direttore Regionale della Puglia
Michele ANDRIOLA
Il Capo Ufficio**

Sandra MIGLIACCIO

(firmato digitalmente)