

# Produttori agricoli: assoggettabilità all' IRAP del corrispettivo derivante dalla cessione di terreni edificabili

**Autore:** Sperduti Massimo

**In:** Diritto tributario

L'art. 3, c. 1, lett. d) del decreto legislativo n. 446 del 1997, istitutivo dell'imposta regionale sulle attività produttive, annovera tra i contribuenti assoggettati alla predetta imposta i produttori agricoli titolari di reddito agrario di cui all'art. 32 (ex art. 29) del T.U.I.R., con esclusione di quelli con volume di affari annuo non superiore a settemila euro che non abbiano rinunciato ad avvalersi del regime previsto dall'art. 34, c. 6, del d.P.R. n. 633 del 1972.

Tali contribuenti determinano il valore della produzione netta a norma dell'art. 9, c. 1 del decreto Irap, secondo cui la base imponibile è calcolata sulla base della differenza tra l'ammontare dei corrispettivi e quello degli acquisti destinati alla produzione.

Al riguardo il Ministero delle Finanze, Dipartimento delle Entrate, Direzione Centrale Affari giuridici e Contenzioso tributario, con la Circolare n. 141 del 4 giugno 1998[1] ha fornito i primi chiarimenti in ordine all'applicazione delle disposizioni riguardanti l'imposta in argomento.

In tale documento l'Amministrazione finanziaria, parafrasando l'art. 9 citato, ha asserito che il valore della produzione netta è determinato dalla differenza tra l'ammontare dei corrispettivi soggetti a registrazione ai fini IVA e l'ammontare degli acquisti inerenti l'attività agricola soggetti, anch'essi, a registrazione ai fini IVA.

Inoltre, con riferimento al principio della imputazione temporale dei predetti elementi, il Ministero ha ritenuto che si debba "far riferimento all'ammontare che risulta indicato nella dichiarazione annuale IVA e pertanto, per quanto riguarda i corrispettivi occorre far riferimento al volume d'affari aumentato delle cessioni di beni ammortizzabili e dei passaggi interni; per quanto riguarda gli acquisti occorre aver riguardo al totale degli acquisti e delle importazioni effettuati nell'esercizio dell'attività agricola."

Sulla scorta di tale interpretazione, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, con la Risoluzione n. 445/E del 18 novembre 2008[2], in risposta ad una istanza di interpello avente ad oggetto l'aliquota IRAP applicabile alla cessione di un terreno edificabile utilizzato nell'ambito della propria attività da parte di un imprenditore agricolo individuale, ha ritenuto che i corrispettivi percepiti in seguito alla predetta cessione rientrino per il loro intero ammontare nell'ambito di applicazione

dell'imposta sul valore aggiunto e, pertanto, "stante il tenore letterale della norma contenuta nell'art. 9, c. 1, del citato decreto n. 446 del 1997," i suddetti corrispettivi "dovranno essere in ogni caso compresi, poiché soggetti a registrazione ai fini IVA, nella base imponibile IRAP."

A parere di chi scrive, tale posizione dovrebbe essere oggetto di una più approfondita analisi che abbia riguardo, in primo luogo, alla formulazione letterale della norma in esame e, in subordine, alla sua collocazione nell'ambito del sistema delle disposizioni che regolano l'imposizione IRAP.

Per quanto concerne il primo aspetto, si rammenta che l'art. 9, c. 1, indica tra i componenti positivi partecipanti alla determinazione della base imponibile esclusivamente i corrispettivi, tacendo in merito ad altri elementi.

Si pone, quindi, la questione di fornire una definizione puntuale del termine "corrispettivi" che sia rispettosa delle disposizioni di carattere generale in materia di imposta regionale sulle attività produttive, con particolare riguardo all'art. 4 del d.lgs. n. 446 del 1997, secondo cui "l'imposta si applica sul valore della produzione netta derivante dall'attività esercitata [...]."

In virtù della predetta disposizione e in mancanza di altri espliciti riferimenti, si deve necessariamente mutuare l'elencazione degli elementi che compongono il valore della produzione del conto economico, contenuta nell'art. 2425 C.C., in cui non sembra possa rientrare il prezzo di vendita di un bene strumentale[3].

In secundis, per quanto concerne le imprese individuali e le società personali, si deve opportunamente rilevare che la disposizione contenuta nell'art. 9 dovrebbe essere interpretata alla luce delle nuove regole riguardanti la determinazione della base imponibile ai fini IRAP introdotte dalla legge finanziaria del 2008 (n. 244 del 2007), che ha abrogato l'art. 11, c. 3 e ha inserito l'art. 5-bis al decreto legislativo n. 446 del 1997.

In merito, la finanziaria citata innova rispetto alle disposizioni previgenti introducendo il principio di indifferenza ai fini IRAP per le plusvalenze realizzate a seguito della cessione di beni strumentali non derivanti da operazioni di trasferimento di azienda[4].

**Dott. Massimo Sperduti**

**Ragioniere Commercialista**

**Revisore contabile**

[1] Pubblicata nella sezione “documentazione tributaria” del sito dell’Agenzia delle Entrate.

[2] Pubblicata nella sezione “documentazione tributaria” del sito dell’Agenzia delle Entrate.

[3] In merito al requisito della “strumentalità” dei beni dell’impresa, si rammenta che, secondo la Corte di Cassazione, Sez. V, sentenza n. 3987 del 3 aprile 2000, pubblicata in *Dir. e Giur. Agr.*, 2001, 461, “[...] l’inerenza all’oggetto dell’impresa non viene meno con l’atto in sè della cessione del bene, posto che la perdita di una tale qualità non costituisce un presupposto, ma solo la conseguenza della cessione, [...]”

[4] A tal proposito si veda Sperduti M., “Le regole IRAP per le società di persone e le imprese individuali: i chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate”, in <https://www.diritto.it>, ISSN 1127-8579, 20 novembre 2008, pag. <https://www.diritto.it/materiali/tributario>.

<https://www.diritto.it/produttori-agricoli-assoggettabilita-all-irap-del-corrispettivo-derivante-dalla-cessione-di-terreni-edificabili/>