



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Roma, 18 novembre 2008

OGGETTO: *Interpello. Articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. - Aliquota Irap applicabile alla cessione di terreno edificabile.- Articolo 45 del D. Lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997.*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 45 del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 è stato esposto il seguente

QUESITO

La contribuente istante, titolare di un'impresa agricola individuale, ha ceduto nel corso del 2007 alcuni terreni utilizzati per la coltivazione, ma che risultano classificati secondo gli strumenti urbanistici vigenti quali "terreni edificabili".

Il corrispettivo percepito per la cessione di tali terreni, rilevante ai fini dell'IVA, sembrerebbe dover concorrere alla formazione della base imponibile da assoggettare a tassazione ai fini dell'IRAP, ancorché le istruzioni al rigo IQ21 del modello IRAP PF richiedano di indicare i corrispettivi rilevanti ai fini IVA, "*compresi i corrispettivi per le cessioni di beni strumentali*", e i terreni non siano in realtà beni strumentali.

Sul presupposto che la cessione sia comunque rilevante ai fini IRAP, la signora chiede quale sia l'aliquota applicabile; in particolare chiede se il corrispettivo sia soggetto all'aliquota ordinaria del 4,25% ovvero a quella ridotta del 1,9% prevista per i soggetti che operano nel settore agricolo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere della contribuente istante la cessione del terreno edificabile assume rilevanza ai fini della determinazione della base imponibile Irap con l'applicazione dell'aliquota agevolata pari all'1,9 per cento prevista per il settore dell'agricoltura.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

I produttori agricoli titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32 del TUIR sono soggetti passivi dell'Irap, ad esclusione di quelli con volume di affari annuo non superiore a 7.000 euro che si avvalgono del regime previsto dall'articolo 34, comma 6, del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sempre che non abbiano rinunciato all'esonero a norma del quarto periodo del citato comma 6 dell'articolo 34.

Ai sensi dell'articolo 9, comma 1, del D. Lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997, i produttori agricoli (imprenditori individuali e società semplici) titolari di reddito agrario, rientranti nei limiti previsti dall'articolo 32 del TUIR, determinano il valore della produzione netta sulla base della differenza tra l'ammontare dei corrispettivi soggetti a registrazione ai fini IVA e l'ammontare degli acquisti inerenti l'attività agricola soggetti a registrazione ai fini IVA.

La circolare 141/E del 4 giugno 1998 ha chiarito che, per quanto riguarda i corrispettivi, occorre far riferimento al volume d'affari aumentato delle cessioni di beni ammortizzabili e dei passaggi interni.

Si ritiene che tale norma non sia derogabile al fine di escludere dalla base imponibile del tributo regionale i corrispettivi derivanti dalla cessione dei terreni divenuti edificabili.

I corrispettivi percepiti per la cessione da parte di un imprenditore agricolo di un terreno utilizzato nell'ambito della propria attività ed avente natura

edificatoria rientrano per il loro intero ammontare nell'ambito di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

Com'è noto, infatti, in relazione alla cessione di terreni edificabili non opera l'esclusione dall'IVA disposta dall'articolo 2, comma 3, lettera c), del DPR n. 633/72.

Proprio in considerazione di tale circostanza, stante il tenore letterale della norma contenuta nell'articolo 9, comma 1, del citato D.Lgs. n. 446 del 1997, i corrispettivi delle cessioni dovranno essere in ogni caso compresi - poiché soggetti a registrazione ai fini IVA - nella base imponibile IRAP.

Ai fini della determinazione dell'aliquota applicabile, si ricorda che con la legge 24 dicembre 2007, n. 244, articolo 1, comma 171, è stato modificato l'articolo 45, comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 al fine di prevedere che per i soggetti che operano nel settore agricolo e per le cooperative della piccola pesca e loro consorzi, *“per il periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1998 e per i nove periodi d'imposta successivi l'aliquota è stabilita nella misura dell'1,9 per cento; per il periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2008, l'aliquota è stabilita nella misura del 3,75 per cento”*.

In sostanza, con la norma contenuta nell'articolo 1 della legge n. 244 si è proceduto alla proroga dell'aliquota Irap nella misura originariamente prevista dell'1,9 per cento anche per l'esercizio 2007.

Tale aliquota ridotta trova applicazione per la parte di base imponibile corrispondente all'esercizio di una attività agricola rientrante nei limiti dell'articolo 32 del TUIR.

Pertanto, qualora l'attività agricola posta in essere dalla contribuente istante rientri nei limiti dettati dal predetto articolo, anche con riferimento ai corrispettivi realizzati con la cessione, nel 2007, del terreno edificabile risulta applicabile l'aliquota agevolata dell'1,9 per cento.

Non sono di ostacolo a tale conclusione, i chiarimenti forniti da questa amministrazione con la circolare n. 141/E del 4 giugno 1998, nella quale è stato affermato che *“ i produttori agricoli titolari di reddito agrario di cui all'articolo*

29 (articolo 32 vigente) del Tuir che esercitano occasionalmente attività diverse da quelle agricole ...assoggettano ad aliquota ridotta soltanto la parte di base imponibile determinata in proporzione all'ammontare dei corrispettivi soggetti a registrazione ai fini Iva riferibili all'attività agricola rispetto all'ammontare complessivo di tutti i corrispettivi soggetti a registrazione ai fini Iva".

Tale precisazione è volta infatti, ad evitare che l'aliquota agevolata trovi applicazione anche per lo svolgimento di attività diverse da quelle agricole.

Tale ipotesi non sembra tuttavia ricorrere nell'interpello in esame; la mera cessione del terreno divenuto edificabile da parte dell'imprenditore agricolo, ancorché non riconducibile alla ordinaria gestione dell'impresa agricola, non concretizza comunque lo svolgimento da parte dell'imprenditore di una attività autonoma rispetto a quella agricola.

Sulla base di tale considerazione si ritiene, pertanto, che anche in relazione ai corrispettivi derivanti dalla cessione del terreno edificabile, trovi applicazione l'aliquota agevolata prevista per i produttori agricoli nella misura dell'1,9 per cento.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.