

RISOLUZIONE 93/E DEL 18 LUGLIO 2017



Direzione Centrale Normativa

OGGETTO: Quesiti posti in merito alle modalità di determinazione del valore della produzione e di compilazione della dichiarazione IRAP 2017 da parte dei soggetti che svolgono attività agricole

L'art. 1, comma 70, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, ha modificato l'art. 3 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, abrogando la lettera d) del comma 1 dello stesso art. 3 e aggiungendo al successivo comma 2 la lettera c-bis) volta ad includere, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015 (2016 in caso di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), tra i soggetti che non sono passivi dell'imposta, anche *“i soggetti che esercitano una attività agricola ai sensi dell'articolo 32 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, i soggetti di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 227, nonché le cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601*

L'esclusione dall'IRAP riguarda, in sostanza, le attività per le quali in precedenza si applicava l'aliquota ridotta dell'1,9 per cento, ai sensi dell'abrogato comma 1 dell'art. 45 del citato d.lgs. n. 446 del 1997.

L'imposta continua, quindi, ad applicarsi con l'aliquota ordinaria per:

- a) l'attività di agriturismo;
- b) l'attività di allevamento di animali con terreno insufficiente a produrre almeno un quarto dei mangimi necessari;

c) le altre attività connesse rientranti nell'art. 56-*bis* del TUIR.

Ciò premesso, si forniscono di seguito le risposte ad alcuni quesiti pervenuti dalle Associazioni di categoria circa le modalità di determinazione dell'imponibile e di compilazione della dichiarazione IRAP.

1. Determinazione della quota del valore della produzione riferibile all'attività agricola

Domanda

Per gli imprenditori agricoli che svolgono l'attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'art. 32 del TUIR e le altre attività agricole ai sensi dell'art. 56-*bis* del TUIR, quali criteri devono essere adottati per determinare la quota del valore della produzione riferibile all'attività agricola che non è soggetta ad imposizione?

Risposta

Nella circolare 4 giugno 1998, n. 141, con la quale sono stati resi chiarimenti sull'applicazione dell'IRAP, al paragrafo 6.2, nel fornire precisazioni in merito alle aliquote ridotte applicabili dagli imprenditori agricoli sulla parte di base imponibile corrispondente all'esercizio di un'attività agricola rientrante nei limiti dell'art. 29 del TUIR (attuale 32 del TUIR), è stato precisato, tra l'altro, che per i soggetti che esercitano attività di allevamento di animali e determinano il reddito d'impresa forfetariamente ai sensi dell'art. 78 del TUIR (attuale 56, comma 5), l'individuazione della base imponibile da assoggettare ad aliquota ridotta va effettuata in proporzione al numero dei capi allevati entro i limiti dell'art. 29 del TUIR (attuale 32 del TUIR) rispetto al numero complessivo dei capi allevati. Per gli altri soggetti che svolgono attività agricola, la quota di base imponibile IRAP, da assoggettare ad aliquota ridotta, è determinata sulla base del rapporto tra

l'ammontare dei ricavi e proventi riferibili all'attività agricola nei limiti di cui all'art. 29 del TUIR, e l'ammontare complessivo dei ricavi e proventi rilevanti ai fini IRAP.

Si ritiene che i suddetti criteri siano validi anche per calcolare la quota del valore della produzione esclusa dall'IRAP ai sensi dell'art. 1, c. 70 della legge n. 208 del 2015, nel caso in cui gli imprenditori agricoli svolgano l'attività di allevamento oltre i limiti di cui al citato art. 32, c. 2, lett. b) del TUIR e le attività agricole connesse ai sensi dell'art. 56-*bis* del TUIR.

In definitiva, quindi, in caso di svolgimento di attività di allevamento di animali eccedentaria, il valore della produzione da escludere dall'IRAP è calcolata in proporzione al numero dei capi allevati entro i limiti di cui all'art. 32, c. del TUIR rispetto al numero complessivo dei capi allevati.

In caso di svolgimento di attività agricole connesse ai sensi dell'art. 56-*bis* del TUIR, il valore della produzione da escludere dalla tassazione è calcolata sulla base del rapporto tra l'ammontare dei ricavi e proventi riferibili all'attività agricola nei limiti di cui al citato art. 32 del TUIR e l'ammontare complessivo dei ricavi e proventi rilevanti ai fini IRAP.

Nel caso, infine, in cui l'imprenditore agricolo svolga contemporaneamente attività agricola e attività di agriturismo la determinazione del valore della produzione da escludere dall'imposizione va effettuata sulla base dei dati contabili risultanti dalle rispettive contabilità tenute separatamente ai sensi dell'art. 36 del DPR 26 settembre 1972, n. 633.

2. Determinazione della quota delle deduzioni IRAP per lavoratori dipendenti impiegati nell'attività agricola

Domanda

Nel caso in cui vi sia personale impiegato sia nell'attività agricola esclusa da IRAP che nell'attività soggetta ad IRAP, le deduzioni per lavoro dipendente come devono essere calcolate?

Risposta

Le deduzioni per lavoro dipendente spettano solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'attività soggetta a IRAP.

In caso di dipendenti impiegati sia nell'attività agricola esclusa dall'imposizione ai fini IRAP sia in quella rilevante ai fini IRAP l'importo delle deduzioni spettanti per lavoro dipendente va ridotto della quota imputabile all'attività agricola esclusa.

Tale quota si determina applicando all'ammontare complessivo delle predette deduzioni lo stesso rapporto utilizzato per determinare la quota di valore della produzione non soggetta a imposizione ai fini IRAP.

3. Modalità di compilazione della dichiarazione IRAP 2017

Domanda

Come deve essere compilato il modello di dichiarazione IRAP 2017 da parte dei soggetti che svolgono un'attività agricola e che producono una quota del valore della produzione esclusa da imposizione?

Risposta

I soggetti che determinano il valore della produzione ai sensi degli artt. 5-*bis* e 9 del d.lgs. n. 446 del 1997 e che calcolano il diritto camerale annuale in misura fissa nonché le amministrazioni pubbliche che determinano il valore della produzione ai sensi dell'art. 5 del medesimo decreto compilano l'apposita sezione del modello IRAP 2017 (sezioni I e IV dei quadri IQ e IP, sezione IV del quadro IE e sezioni II e

III del quadro IK) riducendo l'ammontare dei componenti positivi e negativi, sulla base del rapporto¹ determinato applicando i criteri indicati nella risposta alla domanda n. 1, e riportano direttamente, la quota di tali componenti imponibili e deducibili.

Le società che determinano il valore della produzione ai sensi del citato art. 5-bis e che calcolano il diritto camerale annuale in base al "fatturato" compilano, invece, l'apposita sezione del modello IRAP 2017 riportando sia i dati fiscali relativi all'attività soggetta ad IRAP sia quelli relativi all'attività esclusa. Anche in tal caso, la quota del valore della produzione esclusa da imposizione viene determinata sulla base del rapporto calcolato secondo i criteri indicati nella risposta alla domanda n. 1. Tale rapporto si applica al valore della produzione al lordo delle deduzioni (rigo IP66, colonna 3, del quadro IP). Una volta determinato il valore della produzione "escluso", quest'ultimo deve essere riportato in un apposito rigo del quadro IR, sezione I, indicando:

- in colonna 1, il codice Regione;
- nelle colonne 2 e 5, il valore della produzione escluso;
- in colonna 6, il codice "XX";
- in colonna 7, l'aliquota "0" (quindi, tale colonna non va compilata);
- nelle colonne 8 e 11, rispettivamente, l'imposta lorda e netta pari a "0" (quindi, tali colonne non vanno compilate).

Il valore della produzione soggetto ad imposizione, infine, deve essere riportato nel quadro IR, sezione I, al netto delle deduzioni (somma degli importi da IP67 a IP73 del quadro IP).

I soggetti che determinano il valore della produzione ai sensi dell'art. 5 del d.lgs. n. 446 del 1997 compilano l'apposita sezione del modello IRAP 2017 (sezione II dei

¹ Si ricorda che, per l'attività di agriturismo, l'individuazione della quota dei corrispettivi e degli acquisti da riportare nel modello IRAP 2017 è determinata sulla base dei dati contabili risultanti dalle rispettive contabilità separate.

quadri IQ, IP e IE e sezione I del quadro IC) riportando i dati contabili così come risultanti dal conto economico ed escludendo la quota del valore della produzione riferita all'attività agricola (determinata secondo le regole indicate nella risposta al quesito n.1) tramite un'apposita variazione fiscale da indicare tra le "altre variazioni" con il codice 99.

I soggetti che si avvalgono della facoltà di determinare forfetariamente il valore della produzione ai sensi dell'art. 17, comma 2, del d.lgs. n. 446 del 1997, compilano l'apposita sezione del modello IRAP 2017 (sezione III dei quadri IQ, IP e IE e sezione V del quadro IC) riportando l'intero ammontare del reddito d'impresa determinato forfetariamente nonché la quota imponibile degli altri componenti rilevanti ai fini della determinazione del valore della produzione (retribuzioni, compensi, altre somme e interessi passivi), ottenuta sulla base del rapporto sopra indicato.

Si precisa, da ultimo, che le deduzioni relative al personale dipendente devono essere indicate nel modello IRAP 2017 al netto della quota riferibile all'attività agricola esclusa da tassazione, calcolata secondo i criteri precisati nella risposta alla domanda n. 2. Pertanto, vanno indicate esclusivamente le deduzioni in relazione ai dipendenti impiegati nell'attività soggetta a IRAP; per i dipendenti impiegati sia nell'attività agricola esclusa sia in quella rilevante ai fini IRAP, le deduzioni vanno indicate per la quota imputabile a tale ultima attività.

4. Presentazione della dichiarazione annuale IRAP da parte dei soggetti che svolgono attività agricola esclusa da imposizione

Domanda

Sono tenuti alla presentazione della dichiarazione IRAP i soggetti per i quali si applica l'esclusione della soggettività passiva ai fini IRAP di cui all'art. 1, comma 70, della legge n. 208 del 2015?

Risposta

I soggetti che svolgono unicamente attività agricole per le quali è prevista l'esclusione dall'imposizione ai fini IRAP ai sensi dell'art. 1, comma 70, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, non sono tenuti a presentare la dichiarazione IRAP ad eccezione di quelli che determinano il diritto camerale annuale in base al "fatturato". Tali soggetti dovranno compilare ordinariamente il modello IRAP, seguendo le modalità precisate nella risposta al quesito precedente², al fine di consentire all'amministrazione finanziaria di acquisire le informazioni utili all'applicazione del diritto camerale da comunicare agli enti interessati .

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

Annibale Doderò
(firmato digitalmente)

² Pertanto, le società che determinano il valore della produzione ai sensi dell'art. 5 compilano l'apposita sezione del modello IRAP 2017 riportando i dati contabili così come risultanti dal conto economico ed escludendo l'intero ammontare del valore della produzione tramite una variazione fiscale da indicare tra le "altre variazioni" con il codice 99. Le società che determinano il valore della produzione ai sensi del citato art. 5-bis compilano l'apposita sezione del modello IRAP 2017 riportando i dati fiscali relativi all'attività agricola esclusa; l'intero valore della produzione così determinato va riportato nel quadro IR, sezione I, senza assoggettarlo ad imposta.