Roma, 14/02/2024

PROT. N. 23/DV/nm

Ai Presidenti AIC Convenzionate

Alle Società di Servizi Convenzionate

Ai Professionisti Convenzionati

e p.c. Agli Incaricati CAF

Circolare n. 23/2024

LORO SEDI

Oggetto: IRPEF e Trattori, esenzione con specifiche soglie di franchigia

Carissimi,
Le proteste del mondo agricolo degli ultimi giorni hanno indotto il Governo a reintrodurre, sia pure in misura limitata, la non concorrenza alla formazione della base imponibile, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dei redditi dominicali e agrari dei terreni di proprietà e/o condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola.

Fino al periodo d'imposta 2023, l'esenzione è stata governata dall'articolo 1, comma 44, della legge n. 232/2016 che veniva modificato annualmente per prorogare il beneficio anno per anno. La nuova agevolazione, al contrario, sarà concessa aggiungendo alla medesima norma una disposizione ex novo, il comma 3-bis, valevole per gli anni d'imposta 2024 e 2025.

Il nuovo beneficio fiscale guarderà ai medesimi soggetti, ma, a differenza del passato, funzionerà entro specifiche soglie reddituali di franchigia. Redditi dominicali e agrari non dovrebbero concorrere alla formazione del reddito del coltivatore diretto o dell'imprenditore agricolo professionale, assoggettati all'obbligo contributivo, entro la soglia di 10.000 euro. L'importo eccedente il predetto limite, ed entro i 15.000 euro, concorrerà a formare la base imponibile IRPEF del soggetto passivo per il 50%. La parte dei redditi catastali dei terreni che eccede i 15.000 euro rileverà per intero.

Con riferimento alle predette soglie dovrà essere però chiarito un aspetto fondamentale. Occorre comprendere, infatti, se il monitoraggio del rispetto dei limiti imposti debba avvenire esclusivamente sulla base della somma dei redditi dominicali e agrari dei terreni emergenti dal catasto ovvero se si debba fare riferimento ai due redditi dopo aver operato le maggiorazioni previste dalle norme vigenti. Questa seconda ipotesi sembra dover essere privilegiata trattandosi di disposizione che regola la determinazione dell'imponibile IRPEF. Ciò, tuttavia, rende(rebbe) il beneficio ancor meno vantaggioso rispetto al passato in quanto il raggiungimento dei limiti avverrà molto più celermente. Si deve ricordare, infatti, che i redditi catastali dei terreni, in virtù dell'articolo 3, comma 50, della legge n. 662/1996, devono subire ai fini delle imposte sui redditi una rivalutazione rispettivamente dell'80% per il dominicale e del 70% per l'agrario. Gli importi ottenuti, inoltre, per essere posti a tassazione devono subire un'ulteriore rivalutazione del 30% prevista dall'articolo 1, comma 512, della legge n. 228 del 2012.

Al fine di definire ancor meglio il perimetro della detassazione, occorre poi considerare anche un altro

dato. L'agevolazione spetta agli iscritti nella previdenza agricola che mediamente versano 4.000 euro di contributi annui e che, per il corrispondente importo, sono dedotti dal reddito imponibile. Ciò comporta, di fatto, l'impegno di minori risorse statali poiché la prima soglia della franchigia, in realtà, non ammonterà a 10.000 euro, ma all'intervallo tra i 4.000 (circa) e i 10.000 euro.

Come in passato, la platea dei beneficiari sarà costituita dai soli imprenditori agricoli individuali e dai soci persone fisiche di società semplici agricole che imputano i redditi per trasparenza, sempre, naturalmente, se iscritti nella gestione previdenziale Inps. Con riferimento alla previgente agevolazione, era stato precisato dall'Agenzia delle entrate nel paragrafo 9 della circolare n. 8/E del 2017, e più recentemente ribadito dalla circolare n. 9/E del 1° aprile 2022, che l'agevolazione non avrebbe potuto riguardare i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali qualificati tali dalla partecipazione in società agricole in nome collettivo e in accomandita semplice, quand'anche abbiano optato per la determinazione del reddito su base catastale secondo la previsione dell'articolo 1, comma 1093, della legge n. 296/2006. Il reddito determinato dalle società in argomento, difatti, assume la connotazione di reddito d'impresa non solo poiché così lo qualifica l'articolo 55 del TUIR, ma anche alla luce della medesima qualificazione operata al reddito così prodotto dall'articolo 3, comma 1, del decreto del MEF n. 213/2007. A maggior ragione, non può essere oggetto di agevolazione il reddito che deriva alla persona fisica in possesso di una delle due qualifiche dalla partecipazione in società di capitali agricole che abbiano esercitato la predetta opzione per il regime catastale e che imputino il reddito per trasparenza.

Al contrario, con l'articolo 1, comma 705, della legge n. 145/2018, il legislatore ha disposto che i familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare e iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale agricola insieme al titolare del nucleo, beneficiano della disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola al cui esercizio partecipano attivamente. Tale disposizione di carattere generale si deve considerare applicabile anche con riferimento alla fattispecie in argomento.

Da tenere bene a mente, inoltre, che secondo l'articolo 8, comma 1, del D. Lgs. n. 23/2011, l'IMU assorbe per la componente immobiliare le imposte sui redditi e le relative addizionali che sarebbero dovute dalle persone fisiche. Il successivo articolo 9, comma 9, prevede che, ai fini IRPEF, i redditi agrari sono, normalmente, sempre imponibili. La medesima norma fissa la regola generale in virtù della quale se gli immobili sono esentati dall'IMU, ove ricadano nella soggettività passiva delle persone fisiche, costituiscono base imponibile ai fini IRPEF e delle relative addizionali. Ciò significa che i terreni che non scontano l'IMU, come quelli appartenenti a coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola che li conducono direttamente, sono imponibili anche per il reddito dominicale. Ulteriore elemento che accelera il raggiungimento delle soglie di franchigia**.**

La Direzione Nazionale resta a disposizione per ogni ulteriore chiarimento