

IMPOSTE SUL REDDITO

La cessione dell'azienda agricola

di Luigi Scappini

Una recente sentenza della CTP di Potenza (n. 5/1/2016) ha posto l'accento su di un tema dibattuto in dottrina: quello dell'emersione o meno di **plusvalenze imponibili** in sede di **cessione di un'azienda agricola**; infatti, se da un punto di vista di redditività scaturente dalla **gestione ordinaria** dell'impresa in oggetto la **tassazione forfettaria**, in ragione di un reddito determinato catastalmente, è ormai **tematica assorbita e accettata**, qualche **dubbio** può sorgere, nel momento in cui si sposta l'analisi sul piano della **fiscalità straordinaria**, intesa come quella derivante da operazioni straordinarie di impresa, in merito alla copertura integrale del reddito catastale.

Punto di partenza per la disamina della problematica è la corretta **definizione di azienda agricola**, da intendersi quale **complesso di beni organizzati** dall'imprenditore agricolo per l'**esercizio dell'attività** che si caratterizza per la **dinamicità** impressa dall'imprenditore e per lo **sfruttamento del fondo rustico**, inteso quale **complesso pertinenziale** composto da un **bene principale** (il **terreno** che rappresenta l'elemento primario dell'azienda) e **beni accessori** al servizio del primo.

Ai sensi dell'**articolo 32**, Tuir, il reddito agrario, che rappresenta la base imponibile del reddito prodotto da un'azienda agricola, 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.

In ragione della definizione di azienda agricola, nonché di reddito agrario, è di tutta evidenza come maggiormente ci si **sposti** dalla **gestione ordinaria** dell'impresa, quale è quella consistente nella coltivazione del terreno e in serra (quest'ultima per espressa previsione normativa nei limiti del doppio dell'estensione del terreno), nell'allevamento di animali nei limiti della potenzialità del terreno a produrre mangimi e nelle attività connesse, **a quella straordinaria**, consistente a titolo di mero esempio in tutte quelle operazioni extragestione che originano plusvalenze sia tipiche sia atipiche, nonché, da ultimo ma non meno rilevante, l'eventuale avviamento, la mera **tassazione catastale** trova meno giustificazioni alla sua applicazione.

Se per quanto riguarda le cosiddette **plusvalenze "tipiche"**, quale è la cessione dei **macchinari agricoli** e quindi, a più ampia portata la **dismissione** dei **cespiti** aziendali, la **sostituzione** del **reddito catastale** a quello ordinariamente determinato, quale contrapposizione prezzo di vendita meno valore fiscalmente riconosciuto del bene, "tiene" **fintantoché** sussiste la **strumentalità** dell'operazione all'attività agricola, così **non si può** dire con certezza per quanto

riguarda le **plusvalenze "atipiche"**, ossia quelle che si determinano in disconnessione dall'attività aziendale.

In tale contesto si inserisce la **plusvalenza** che si origina a seguito della **cessione dell'azienda** in quanto tale.

Sul punto, da un lato, la prassi consta di due documenti datati: la **circolare n. 9 del 21/3/1980** e la successiva **risoluzione n. 9/1597 del 6/09/1980** con cui sostanzialmente è stata affermata l'**irrilevanza** della **plusvalenza** quando abbia a oggetto un'**azienda agricola** esercitata, in **forma individuale** o tramite **società semplice**, nei **limiti** dell'attuale **articolo 32**, DPR 917/1986.

Allineata con tale impostazione anche la **giurisprudenza di merito** con le due recenti sentenze della CTR Piemonte n. 10/29/2010 e la CTP di Potenza richiamata, nonché il **Notariato**.

A ben vedere, la **tematica** è più **complessa** in quanto l'**impostazione** assunta dalla prassi e dalla giurisprudenza richiamata, che si sostanzia in una "**neutralità**" per la parte di plusvalenza riconducibile all'esercizio dell'attività agricola nei limiti imposti dall'articolo 32 del Tuir, si presta a una **facile applicazione** quando si verte di **plusvalenze tipiche**.

Al contrario, tale paradigma è di **difficile applicazione** quando la **plusvalenza** si origina in ragione di una **cessione** dell'intero complesso aziendale e quindi quando il prezzo concordato include l'**avviamento**, valore che **non** può essere certamente **segmentato**.

A **complicare** ulteriormente il quadro di riferimento vi è anche la posizione assunta dall'Agenzia delle entrate in merito alla cessione di un'azienda agricola comprensiva di un **terreno edificabile**; nel qual caso "*il corrispettivo percepito per la cessione costituisce un valore riferito all'azienda come unitario complesso di beni*" (cfr. **circolare n. 6/E/2006**), quando, invece, viene ceduto il singolo terreno la plusvalenza è soggetta a tassazione quale reddito diverso ai sensi dell'articolo 67, Tuir (cfr. **risoluzione n. 137/E/2002**).

In conclusione, sarebbe **opportuno**, anche in ragione della crescita di interesse, un **intervento chiarificatore** ufficiale.

Per approfondire le problematiche relative alla gestione di un'azienda vitivinicola vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

The advertisement features a blue and white design with a wavy pattern. At the top, the text "Master di specializzazione" is written in blue. Below it, in large blue capital letters, is the title "L'AZIENDA VITIVINICOLA: GESTIONE, CONTROLLO E FISCALITÀ". Underneath the title, five cities are listed in blue: Firenze, Milano, Torino, Treviso, and Verona. In the bottom right corner, there is a blue double arrow icon pointing right.