

IMPOSTE SUL REDDITO

La ritenuta sui contributi erogati alle aziende agricole

di Alberto Rocchi, Luigi Scappini

Tra le varie forme di sostegno alle imprese, assumono particolare rilevanza i **contributi** loro concessi a vario titolo, che nella prassi si distinguono tra contributi in **conto esercizio**, in **conto impianti** o in **conto capitale**.

In caso di erogazione di contributi a **fondo perduto**, ai sensi dell'[articolo 28, comma 2, D.P.R. 600/1973](#), il soggetto erogatore è tenuto ad applicare una **ritenuta alla fonte** in misura pari al **4%**; tuttavia, **sfuggono** a tale imposizione **alcune forme** di aiuto, in ragione sia di **motivazioni soggettive** sia **oggettive**.

In particolare, con la [risoluzione 150/E-III-5-2019](#) del **5 giugno 1995**, è stato precisato che la **ritenuta** si applica esclusivamente ai **soggetti** che **“producono un reddito di impresa”**. L'indicazione ministeriale è pienamente in linea con la lettera della norma: in tale senso depone la presenza dell'inciso **“imprese”** all'interno dell'[articolo 28 D.P.R. 600/1973](#), richiamato.

A **conferma** di tale impostazione, si può citare la **Nota n. 8/50042 del 13 ottobre 1975**, con cui viene precisato che il termine **“imprese”** deve essere interpretato quale impresa commerciale, con **l'esclusione**, quindi, delle **imprese agricole** che svolgono attività diverse da quelle previste all'[articolo 55 Tuir](#).

La ritenuta, quindi si applica anche alle **società di persone** (escluse le società semplici) nonché a quelle **di capitali** che svolgono **attività agricola** in quanto il reddito prodotto è di impresa, come confermato dall'Agenzia delle entrate, con la **circolare 32/E/2009**: *“la ritenuta d'acconto del 4 per cento deve essere applicata sui contributi corrisposti alle imprese agricole costituite sotto forma di società di persone, oltre che di capitali, in quanto i redditi da esse prodotti sono considerati redditi d'impresa in forza del combinato disposto dell'articolo 6, comma 3 e dell'articolo 51, comma 2, lettera c) [ora articolo 55, comma 2, lett. c] del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917”*.

Non vi è dubbio alcuno che anche i **contributi erogati alle società agricole**, abbiano **optato** o **meno** per la determinazione del reddito secondo le regole di cui all'[articolo 32 Tuir](#) (come concesso dall'articolo 1, comma 1093, L. 296/2006 cd. Finanziaria per il 2007), debbano a loro volta **scontare** la **tassazione** provvisoria alla **fonte**, in quanto l'[articolo 3 D.M. 213/2007](#), disciplinante le modalità applicative dell'opzione per il catastale, stabilisce che il **reddito** conseguito dalla società **non perde** la propria **natura** di reddito **d'impresa**.

In ragione di quanto sin qui esposto, per i contributi a fondo perduto erogati a soggetti che per natura dichiarano un **reddito fondiario, ditte individuali, società semplici e enti non commerciali**, la ritenuta di cui all'[articolo 28, comma 2, D.P.R. 600/1973](#), non trova applicazione, mentre colpisce tutti gli altri soggetti, a prescindere dalle modalità di **quantificazione del reddito: analitico, ordinario o forfettario catastale su opzione**.

Ma cosa accade quando i **soggetti** che per natura dichiarano un reddito fondiario **non rispettano i parametri** richiesti dall'[articolo 32 Tuir](#) quindi diventano titolari, in uno o più periodi d'imposta, anche un **reddito di impresa** in combinazione con il reddito agrario?

Ci stiamo riferendo alle ipotesi in cui l'impresa eserciti **l'allevamento di animali** o le **coltivazione in serra** oltre i limiti prescritti al **comma 2, lettera b)**, confluendo rispettivamente negli [articoli 56, comma 5](#) e [56-bis, comma 1, Tuir](#), o ancora alle ipotesi di **attività connessa di prodotto** non rientrante nel D.M. previsto sempre dall'[articolo 32 Tuir](#), per il quale il reddito viene determinato ai sensi del **comma 2** dell'[articolo 56-bis Tuir](#).

O anche, nel caso in cui i soggetti di cui sopra esercitino **attività connesse** di servizi per le quali il reddito viene determinato ai sensi del [comma 3](#) dell'[articolo 56-bis Tuir](#).

Quando si verificano le circostanze sopra richiamate, la **normativa impone** all'impresa agricola, in forma di società semplice o impresa individuale, di dichiarare un **reddito d'impresa** che, in prima battuta, viene **quantificato** con **metodi forfettari**, pur essendo possibile, previa opzione, quantificarne l'importo secondo gli **ordinari criteri analitici**.

In queste ipotesi, sempre la [risoluzione n. 150/E-III-5-2019 del 5 giugno 1995](#), ripresa poi dalla [circolare 32/E/2009](#), correttamente precisa che “*Diverso è il caso in cui risultino superati i limiti della potenzialità del terreno fissati dall'articolo 29 [ora articolo 32 del TUIR] ...: in tal caso, infatti, il reddito derivante dal superamento di detti limiti va classificato come reddito d'impresa(...)* Questa **circostanza** (...) **implica** altresì l'**obbligo** di **operare la ritenuta** alla fonte (...) sui contributi a fondo perduto erogati (...).

Ma su quanta parte del contributo a fondo perduto deve essere applicata la **ritenuta alla fonte**?

Due sono le **strade** alternative:

1. **da un lato**, si ritiene possibile determinare la parte di **contributi soggetti a ritenuta** determinando la percentuale di **incidenza** sul **fatturato** ai fini **Iva** complessivo della parte riconducibile a reddito di impresa,
2. **alternativamente**, è possibile fare proprie le conclusioni raggiunte dall'Agenzia delle entrate in tema di Irap con la [risoluzione 93/E/2017](#) ove, per l'allevamento di animali, stabilisce che il **calcolo** deve essere fatto in ragione dell'incidenza del **numero dei capi** che non trovano copertura nel reddito agrario sul totale allevato.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

CORSO PRATICO - OPERATIVO PER LA GESTIONE DELLE AZIENDE AGRICOLE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)