

## AGEVOLAZIONI

---

### ***L'intreccio tra l'esonero Irpef per i redditi agrari e il superbonus***

di Alberto Rocchi, Luigi Scappini



L'[articolo 1, comma 44, L. 232/2016](#) stabilisce che per gli anni 2017, 2018 e 2019 i **redditi dominicali e agrari non concorrono** alla formazione della base imponibile ai fini Irpef dei **coltivatori diretti** e degli **IAP** di cui all'[articolo 1 D.Lgs. 99/2004](#) iscritti nella previdenza agricola.

L'agevolazione è stata da ultimo **estesa** agli anni **2020 e 2021** dalla **L. 178/2020**.

L'**Agenzia delle entrate**, rispondendo a una specifica domanda nel corso degli incontri con la stampa specializzata, ha avuto modo di chiarire che **non possono beneficiare** dell'agevolazione in questione i **soci di società di persone commerciali** (Snc, sas) che abbiano **optato** per la **determinazione catastale** del reddito, in quanto esso **mantiene** la sua natura di **reddito d'impresa**.

Le istruzioni al **Modello Redditi SP** testualmente riportano: *“possono beneficiare dell'agevolazione in esame anche le **società semplici** che attribuiscono per trasparenza ai soci persone fisiche, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o IAP, redditi fondiari”*.

Sembrerebbe inoltre coerente con la *ratio legis*, **estendere l'agevolazione anche al collaboratore di impresa familiare o coniugale** nonché all'associato nella conduzione (soccidario, compartecipato, retista) sempre che siano in possesso delle **qualifiche richieste**.

La **disposizione** ha la struttura di una **norma perentoria**.

Anche se, di fatto, si traduce in un'**agevolazione**, una **compilazione** del Modello Redditi fatta in modo **difforme** da quanto prescritto, per esempio assoggettando comunque a tassazione i redditi fondiari pur in presenza delle condizioni poste dalla legge per l'esenzione, **porrebbe** il **contribuente** in una **situazione di contrasto** con indicazioni imperative, anche se sono difficilmente immaginabili conseguenze sanzionatorie.

Il problema potrebbe porsi in diversi casi: infatti, la **manca**za di un **reddito** dichiarato può rivelarsi di **ostacolo** per l'**accesso** ad alcuni **benefici** per il titolare dell'azienda agricola.

Pensiamo al **superbonus** del 110%. Come noto il superbonus **non può** essere utilizzato dai **soggetti** che **non hanno capienza** per fruire della corrispondente detrazione.

**Analogamente**, **non** hanno accesso all'agevolazione coloro che sono **titolari** soltanto di **redditi** assoggettati a **imposta sostitutiva**.

Essi, tuttavia, **possono optare**, ai sensi dell'[articolo 121 D.L. 34/2020](#), in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo, sotto forma di **sconto sul corrispettivo dovuto** (cd. sconto in fattura) anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

In alternativa, i contribuenti medesimi hanno facoltà di **cedere un credito d'imposta** di importo corrispondente alla detrazione, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà, per questi ultimi, di successiva cessione.

L'Agenzia delle entrate, con la [circolare 24/E/2020](#) ha precisato che *"Ai fini dell'esercizio dell'opzione, non rileva, infatti, la circostanza che il reddito non concorra alla formazione della base imponibile oppure che l'imposta lorda sia assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta, essendo tale istituto finalizzato ad incentivare l'effettuazione degli interventi indicati nel comma 2 dell'articolo 121 prevedendo meccanismi alternativi alla fruizione della detrazione che non potrebbe essere utilizzata direttamente in virtù delle modalità di tassazione del contribuente potenzialmente soggetto ad imposizione diretta"*.

Questa affermazione sembra **sufficientemente chiara** per essere **applicata** al caso dello **IAP o coltivatore diretto** con soli redditi esenti e fugare ogni dubbio sulla possibilità di rientrare nel novero dei potenziali beneficiari del Superbonus mediante il meccanismo della cessione del credito (con o senza sconto in fattura).

Eppure, poco sotto, il **medesimo documento** interpretativo contiene una frase non del tutto chiara, quando afferma che *"Il superbonus, inoltre, non spetta ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, inoltre, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito"*.

Seguono **esempi** che esulano in verità dal caso che qui ci occupa; tuttavia, la perentorietà dell'asserzione fa nascere i primi **dubbi**.

In seguito, la [circolare 30/E/2020](#), affronta compiutamente uno specifico problema: quello del **titolare** di **soli redditi** derivanti dal possesso di **abitazione principale** e **conclude** dicendo che **può** sfruttare la **detrazione** mediante **cessione** del **credito**, *"... in quanto si tratta di un soggetto che "astrattamente" può essere titolare della detrazione, stante le modalità di tassazione del*

**reddito previste per tale contribuente.** Nel caso in questione, in particolare, il reddito derivante dal possesso dell'immobile adibito ad abitazione principale (rendita catastale), **concorre alla formazione del reddito complessivo**, ma è escluso da tassazione per effetto della **deduzione di cui all'articolo 10 del Tuir** di importo pari alla rendita catastale”.

Analizzando il contenuto della risposta, **sembra** desumersi che il **concorso** alla **formazione del reddito complessivo** sia una **condizione essenziale**. Una condizione che, nel caso del coltivatore diretto o dello IAP, non si verifica.

E arriviamo ad aprile 2021. In una **risposta** a interpello (la [n. 253 del 15.04.2021](#)) l'Agenzia delle entrate ha **negato** l'**accesso** al superbonus a una **cooperativa sociale Onlus** che, per disposizione normativa, **produce redditi** che sono completamente **esenti** da imposte. Siamo nell'ambito Ires, al di fuori del contesto Irpef in cui si colloca l'imprenditore agricolo.

Eppure la **conclusione** cui perviene l'Agenzia delle entrate **sembra contenere un principio di carattere generale**: “qualora la **cooperativa** istante corrisponda retribuzioni per un importo non inferiore al cinquanta per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi tranne quelli relativi alle materie prime e sussidiarie, rientrando tra le **ipotesi di esenzione** dalle imposte sui redditi di cui al citato articolo 11 del d.P.R. n. 601 del 1973, **non potrà beneficiare del superbonus, né potrà esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito** corrispondente alla detrazione”.

In sostanza, viene ribadita l'**equazione** secondo cui in **assenza** di **redditi imponibili** non c'è **accesso** al Superbonus.

Nonostante le contraddittorie indicazioni ufficiali, non è verosimile ipotizzare che **un'agevolazione settoriale** concessa a soggetti qualificati in un particolare momento di crisi, reiterata più volte, si trasformi in un **boomerang impedendo l'attivazione di un'altra agevolazione come il 110%**, peraltro di impatto ben superiore.

Pertanto riteniamo che **non vi siano ostacoli a che lo IAP o il coltivatore diretto che possieda solo redditi esenti, possa sfruttare il superbonus con la cessione del credito**.

Per fugare ogni dubbio, tuttavia, è auspicabile che l'**Agenzia delle entrate** chiarisca ufficialmente il suo pensiero.