

AGEVOLAZIONI

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

di Alberto Rocchi, Luigi Scappini



The graphic features a blue header bar with the word "DIGITAL" in white. Below it, a white area contains the text "Master di specializzazione" and "IL SUPERBONUS E LE ALTRE AGEVOLAZIONI EDILIZIE" in large blue letters. At the bottom, a blue button says "Scopri di più >".

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 **mancanza** 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 londa 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.