

IMPOSTE SUL REDDITO

Regime impositivo dei titoli Pacdi **Luigi Scappini**

Master di specializzazione

Azienda vitivinicola: gestione, controllo e fiscalità

Scopri di più

Il settore dell'agricoltura, in ragione della sua importanza e del ruolo, anche sociale, che svolge, da sempre è supportato da un sistema di **aiuti** a livello **comunitario** definito dalla **Pac** (politica agricola comunitaria).

Scopo della Pac è quello di regolamentare, a livello comunitario il **sistema agricolo** in modo da garantire un equilibrio generale e, tra gli strumenti introdotti, a tal fine, vi sono anche i c.d. **titoli Pac**.

Obiettivo dei **titoli Pac** è quello di **garantire** un adeguato **sostegno** a un settore che si caratterizza, da un lato per la **variabilità** e **instabilità** dei **redditi**, variabile derivante dalle **caratteristiche proprie dell'attività che soggiace**, oltre che al **rischio di impresa anche a quello climatico**, e dall'altro per la **redditività media del settore** che si attesta al di sotto di quella proveniente dalle **attività commerciali**.

La **ratio** sottesa ai **titoli Pac**, a prescindere dalle modifiche che nel tempo si sono susseguite sulla **struttura** e **dinamica** dell'**erogazione**, è **rimasta uguale**.

Da un punto di vista di **inquadramento fiscale** dell'erogazione dei **titoli Pac** da parte degli **imprenditori agricoli**, è necessario **dividere** i soggetti percipienti in 2 **macrocategorie** che si differenziano a seconda della **modalità di tassazione ordinaria** prevista dal Legislatore.

Come noto, infatti, le **ditte individuali**, le **società semplici** e gli **enti non commerciali**, per le attività agricole dichiarano, per natura, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 32, Tuir](#), un **reddito fondiario**; mentre, per le altre forme societarie con cui viene esercitata l'agricoltura è **sempre prevista una tassazione su base analitica** come reddito di impresa.

In passato, l'Agenzia delle entrate, con la **risoluzione n. 114/E/2006**, si è occupata di analizzare la **disciplina** fiscale applicabile all'erogazione dei suddetti **titoli Pac** che, come detto, consistono in aiuti concessi agli imprenditori agricoli, affermando che il percepimento da parte di **imprenditori agricoli individuali**, **società semplici** ed **enti non commerciali** è

un'integrazione del **reddito** aziendale e quindi, come tale ricompreso nella determinazione catastale ex [articolo 32, Tuir](#).

Discorso differente per gli altri soggetti che, per natura, dichiarano un **reddito di impresa** derivante dalla **contrapposizione tra ricavi e costi**. In questo caso, l'Agenzia delle entrate, afferma che gli aiuti percepiti, che sono qualificabili quali **contributi in conto esercizio**, concorrono alla **formazione del reddito imponibile**, ai sensi dell'[articolo 85, comma 1, lettera h\), Tuir](#).

A decorrere dal **2007**, per effetto di quanto previsto dall'[articolo 1, comma 1093, L. 296/2006](#), alle **società agricole**, di cui all'[articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#), viene concessa la **facoltà di optare** per la determinazione del reddito, secondo le regole di cui all'[articolo 32, Tuir](#).

Il D.L. 213/2007, con cui il Legislatore ha regolamentato le modalità dell'opzione, all'[articolo 3](#), ha precisato che *"Il reddito ... determinato ai sensi dell'articolo 32 del testo unico delle imposte sui redditi è considerato reddito d'impresa"*; inoltre, per **eventuali altre attività** che, seppur agricole ai sensi dell'[articolo 2135, cod. civ.](#), non rientrano nel reddito agrario, si applicano **le ordinarie regole** per la **determinazione del reddito di impresa**.

Per tali soggetti, si ritiene che **i titoli Pac** rientrino nella **tassazione catastale**.

I suddetti **titoli Pac** possono, altresì, essere oggetto di **cessione** da parte **degli imprenditori agricoli** che ne sono titolari; anche in questo caso, la **risoluzione n. 114/E/2006**, afferma che l'operazione determina *"in linea generale, una sopravvenienza attiva da assoggettare a tassazione nell'esercizio in cui è effettuata l'operazione di trasferimento."* Viene, in particolare, affermato che la sopravvenienza **deriva** direttamente dalla **gestione** del **patrimonio** attinente all'impresa stessa *"i cui proventi sono riconducibili all'esercizio ordinario delle attività agricole di cui all'articolo 32 del TUIR e, conseguentemente, sono da intendersi ricompresi nella determinazione catastale dei redditi agrari"*.

In analogia con quanto affermato per la fruizione dei titoli Pac, anche la cessione, nel caso in cui sia effettuata da parte di **società agricole** ex [articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#), che dichiarano il **reddito** su base **catastale**, rientrerà nel reddito agrario; **mentre** per le **"ordinarie"** **società** che svolgono attività agricole, per le quali fruiscono dei titoli Pac e che **dichiarano un reddito di impresa** determinato su base analitica, la cessione concorrerà alla **formazione del reddito**, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 88, Tuir](#), quale **sopravvenienza attiva**.

Per quanto riguarda le **imposte indirette**, sempre la risoluzione n. 114/E/2006, analizza la fattispecie affermando che la **cessione dei titoli Pac** sconta **registro e non Iva**, in quanto tali titoli *"sono esclusi dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'articolo 2, terzo comma, lettera a), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, secondo il quale non si considerano cessioni di beni "le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro"*. Per effetto del principio di alternatività Iva/registro, alla **cessione dei titoli Pac** si applicherà, ai sensi dell'[articolo 6, Tariffa, Parte I, D.P.R. 131/1986](#), il registro **nella misura proporzionale** dello **0,50%** da

calcolarsi sull'importo dei titoli Pac ceduti **attualizzato nel caso di più annualità** e con applicazione dei **relativi interessi legali**.