



Direzione Regionale della
Lombardia
Via Manin n. 25
Milano

OGGETTO: Interpello n. 954-1328/2016
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212

Istanza presentata il 11/11/2016
Documentazione integrativa presentata il 21/02/2017

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

L'interpellante, che riveste la qualifica di società agricola ai sensi dell'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, svolge l'attività di itticolatura in acque dolci di trote, pesce persico, spigole e storioni.

La società, inoltre, commercializza il pesce vivo allevato e ha intenzione, nel prossimo futuro, di costruire un macello per eviscerare il pesce prima della vendita.

Nella fase di macellazione degli storioni procederebbe, altresì, come chiarito

anche nella documentazione integrativa pervenuta alla scrivente in data 21 febbraio 2017, al recupero delle uova per la produzione di caviale: queste ultime verrebbero lavate, sgranate e salate con lavorazione manuale e conservate in apposite latte all'interno di celle frigorifere per 20/25 giorni.

La costruzione del macello richiederà un investimento strutturale iniziale importante mentre per la raccolta e la conservazione delle uova di storione non sono necessari macchinari specifici se non una cella frigorifera per il loro mantenimento a 0°. Ciò premesso, sussistono dei dubbi circa il trattamento da riservare, ai fini delle imposte sui redditi, all'attività di produzione e commercializzazione del pesce eviscerato nonché del caviale di storione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante evidenzia che, sul piano civilistico (articolo 2135, terzo comma, del codice civile) e fiscale (articolo 32, comma 2, lettera c), del TUIR), l'attività di eviscerazione del pesce allevato e la relativa commercializzazione costituiscono attività agricole connesse a quella principale di itticolatura.

Il legislatore fiscale ha riconosciuto il "nuovo ampio concetto di agrarietà legato allo sviluppo del ciclo biologico dell'organismo", come sottolineato dalla risoluzione n. 20/E del 27 gennaio 2006 che, per tale via, ha incluso nella categoria delle attività agricole anche l'attività di produzione del micelio fungino, prima esclusa.

Il decreto ministeriale 13 febbraio 2015, con cui sono individuati i beni la cui produzione e commercializzazione rientrano tra le attività agricole connesse produttive di reddito agrario, include la "*produzione e conservazione di pesce, crostacei e molluschi, mediante congelamento, surgelamento, essiccazione, affumicatura, salatura, immersione in salamoia, inscatolamento e produzione di filetti di pesce (ex 10.20.0)*".

Conseguentemente, l'eviscerazione del pesce (di qualunque genere) allevato

nello stabilimento della scrivente e la relativa vendita del prodotto lavorato rientrano senza dubbio tra le attività agricole connesse assoggettate ad imposizione su base catastale.

A parere della società istante, il medesimo criterio interpretativo può essere applicato all'eviscerazione dello storione, laddove, nell'ambito dell'unitaria attività di lavorazione del pesce allevato, si procede anche alla raccolta delle uova prodotte.

In questa ipotesi, il materiale asportato dal pesce, piuttosto che essere smaltito, è oggetto di autonoma conservazione e vendita, che in nulla differisce, ai fini delle previsioni del citato articolo 32 del TUIR, dall'eviscerazione e conservazione del pesce medesimo.

L'unitarietà dell'attività - qualora si volesse attribuire autonoma rilevanza fiscale ai relativi proventi - non consentirebbe, tra l'altro, l'individuazione dei costi connessi ai ricavi ottenuti dalla cessione del solo caviale, in applicazione del principio di inerenza di cui all'articolo 109, comma 5, del TUIR.

A supporto dell'inclusione dell'estrazione delle uova nell'attività agricola connessa imponibile su base catastale, l'istante osserva inoltre che nella voce 10.20.00 *"lavorazione e conservazione di pesce, crostacei e molluschi mediante surgelamento, salatura eccetera"*, relativa alla classificazione delle attività economiche ATECO 2007, richiamata dal decreto sulle attività connesse, si devono comprendere il pesce, i crostacei e i molluschi comunque preparati, nonché i prodotti a base di pesce (filetti, uova, eccetera), mentre restano escluse le altre attività manipolative pure indicate nella descrizione del codice nonché le lavorazioni su navi da pesca e produzioni più complesse quali quelle di oli e grassi di origine marina, piatti pronti di pesce surgelati, zuppe di pesce.

Pertanto, per i motivi su esposti, la società istante ritiene che le attività di produzione e commercializzazione di pesce eviscerato (di qualunque genere) e del caviale di storione possano rientrare tra le attività agricole connesse, tassabili su base catastale ai sensi dell'articolo 32 del TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 32, comma 2, del TUIR, qualifica come attività agricole: "*a) le attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura; b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione insiste; c) le attività di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, con riferimento ai beni individuati, ogni due anni e tenuto conto dei criteri di cui al comma 1, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze su proposta del Ministro delle politiche agricole e forestali*".

Con particolare riferimento a quanto previsto dalla lettera c), l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di fornire chiarimenti con la circolare n. 44/E del 15 novembre 2004.

In particolare, con la citata circolare è stato chiarito che si considerano attività connesse tassate su base catastale quelle derivanti dalla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione dei prodotti agricoli tassativamente indicati nel decreto ministeriale cui fa riferimento il citato articolo 32 del TUIR ed ottenuti dall'imprenditore agricolo prevalentemente dalla coltivazione del fondo, del bosco o dall'allevamento di animali.

Alle attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione dei prodotti agricoli, ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo, del bosco o dall'allevamento, ma diversi da quelli elencati nel decreto ministeriale di cui all'articolo 32, comma 2, lettera c), del TUIR, si

applicano invece le disposizioni contenute nell'articolo 56-*bis*, comma 2, del TUIR.

Considerato che i decreti ministeriali previsti dall'articolo 32, comma 2, lettera c), del TUIR, relativi all'individuazione dei beni che possono essere oggetto delle attività agricole connesse per le quali risulta applicabile la tassazione su base catastale, sono redatti dal Ministero dell'Economia e delle Finanze su proposta del Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali, si è ritenuto opportuno acquisire il parere di quest'ultimo dicastero circa la possibilità di inquadrare tra le attività connesse anche la produzione e la commercializzazione di pesce eviscerato (di qualunque genere) e del caviale di storione.

Con nota protocollo n. 3507 del 21 marzo 2017, il Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali ha fatto presente che il decreto ministeriale 13 febbraio 2015 fa rientrare nella tabella dei prodotti agricoli, tra gli altri, la "*produzione e conservazione di pesce, crostacei e molluschi, mediante congelamento, surgelamento, essiccazione, affumicatura, salatura, immersione in salamoia, inscatolamento e produzione di filetti di pesce (ex 10.20.0)*".

Nell'ambito della descrizione del codice ATECO 10.20.0 risulta esservi inclusa anche "*la produzione di prodotti a base di pesce, crostacei e molluschi: filetti di pesce, uova, caviale, succedanei del caviale, ecc.*".

Pertanto, il Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali ritiene che la produzione e commercializzazione di pesce eviscerato (da intendersi quale filetto di pesce) e del caviale di storione rientrino tra le attività agricole connesse di cui all'articolo 2135, terzo comma, del codice civile e che, come tali, siano assoggettabili al regime fiscale di cui all'articolo 32, comma 2, lettera c), del TUIR.

Tanto premesso, alla luce del suddetto parere, la produzione e la commercializzazione del pesce eviscerato e del caviale di storione possono considerarsi attività agricole connesse, tassabili su base catastale ai sensi dell'articolo 32, comma 2, lettera c), del TUIR.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale della Lombardia, viene resa dalla scrivente sulla base di quanto previsto al paragrafo 2.8 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 4 gennaio 2016.

IL DIRETTORE CENTRALE

Annibale Dodero

(firmato digitalmente)