

OGGETTO: *Interpello n. 954-637/2017*
Articolo 11, comma 1. Lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212

Codice Fiscale
Istanza presentata il 31/03/2017
Documentazione integrativa presentata il 20/07/2017

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

QUESITO

Il contribuente istante, titolare di un'azienda agricola, dichiara di svolgere l'attività di "allevamento di lumache" (elicicoltura) e di volerla implementare realizzando e vendendo i seguenti prodotti:

a) il **caviale di lumache**, che si ottiene predisponendo, in una zona circoscritta dell'allevamento, delle vaschette, divise in compartimenti e con un leggero strato di terra, dove le lumache depongono le uova in grappoli che vengono raccolte a mano, lavate e confezionate in salamoia (confezionamento sotto-vetro al naturale);

b) la **bava di lumache**, derivante dalle lumache lavate e deposte in una bacinella dove vengono agitate manualmente affinché rilascino la bava che viene filtrata attraverso una sottile rete metallica, per separarla dalla terra e successivamente imbottigliata per poter essere venduta grezza;

c) le **lumache lessate** e confezionate, senza l'aggiunta di alcun ulteriore ingrediente.

In riferimento a tali attività la società chiede di conoscere quale sia il corretto trattamento fiscale ai fini delle imposte dirette.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che ai fini civilistici, l'allevamento di lumache destinate al consumo umano rientri nelle attività agricole di cui al primo comma dell'art. 2135 c.c., pertanto, la mera attività di raccolta e confezionamento delle uova (caviale) e della bava delle lumache allevate costituisce la naturale esplicazione dell'attività di allevamento, al pari della raccolta di latte per gli allevamenti vaccini o delle uova per gli allevamenti avicoli.

Con riferimento all'attività di produzione di lumache lessate, l'interpellante è invece dell'avviso che la stessa costituisca un'attività agricola connessa ai sensi del successivo terzo comma dell'art. 2135 c.c., secondo il quale *"si intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali,(.)"*.

Ai fini fiscali, osserva che ai sensi del comma 2, lett. b) dell'art. 32 del TUIR, l'allevamento di animali è produttivo di reddito agrario quando l'attività è realizzata con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal fondo e la specie di animali allevati rientri nella tabella allegata al decreto ministeriale di cui al comma 3 dello stesso art.

32.

Tanto premesso, poiché nel caso in esame l'attività di allevamento di lumache è svolta nei limiti stabiliti nel citato comma 2, lett. b) dell'art. 32 e tale specie rientra nella menzionata tabella l'istante ritiene che la stessa sia produttiva di reddito agrario. Analogamente l'istante ritiene che sia produttiva di reddito agrario la produzione di caviale e la bava di lumaca in quanto prodotti direttamente ritraibili dagli animali allevati - tenuto conto che il procedimento per ottenerli non prevede alcun intervento sull'animale.

In riferimento, invece, all'attività di produzione di lumache lessate, che civilisticamente costituisce un'attività connessa a quella principale di allevamento, l'interpellante osserva che sebbene il decreto ministeriale di cui all'art. n. 32, comma 2, lett. c) del TUIR, non preveda un'apposita voce relativa alla lavorazione delle lumache allevate, le lumache sono animali invertebrati che appartengono alla classe dei molluschi (ordine dei Gasteropodi, famiglia degli Elicidi), pertanto, l'attività di conservazione sarebbe astrattamente ascrivibile alla categoria della *"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)"*.

A tal riguardo l'istante osserva, tuttavia, che l'interpretazione delle voci incluse nella tabella allegata I decreto ministeriale previsto dal citato art. 32, c. 2, lett. c), è legata alla classificazione delle attività economiche Ateco 2007 e sotto tale profilo l'allevamento di lumache è inserito nel codice n. *01.49.90 - Allevamento di altri animali nca*, nell'ambito del codice n. *01.49 - Allevamento di animali*, e non anche nel codice 10.20.0, relativo a *Lavorazione e conservazione di pesce, crostacei e molluschi mediante surgelamento, salatura eccetera*. Conseguentemente, ancorché il contribuente ritenga del tutto irragionevole stabilire un trattamento fiscale differenziato a prodotti appartenenti al medesimo phylum/classificazione scientifica (molluschi e lumache, che del primo costituiscono un sottoinsieme, benché inseriti in

codici di attività economiche diversi), ne deduce che la tassazione su base catastale non sia applicabile alla produzione di lumache lesse, salva una diversa interpretazione più coerente alla sostanza economica dell'attività e che prescindendo dalla prevalenza "formale" del codice ATECO.

A parere del contribuente nel caso in esame, dovrebbe comunque applicarsi l'art. 56-bis, comma 2 del TUIR, ai sensi del quale per le attività agricole connesse produttive di prodotti diversi da quelli indicati nell'articolo 32, comma 2, lettera c), il reddito è determinato forfetariamente applicando il coefficiente di redditività del 15 per cento.

Tanto premesso, poiché le lumache vengono semplicemente lessate e inscatolate, tenuto conto che la lavorazione non richiede materie prime diverse dalle lumache stesse, l'istante è dell'avviso che qualora non si dovesse ritenere applicabile la tassazione catastale, sarebbe applicabile l'art. 56-bis del TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 32, comma 1, del TUIR prevede che *"il reddito agrario è costituito dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso"*. Il successivo comma 2, considera attività agricole *"a) l'attività di coltivazione dei prodotti agricoli (.); b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno (.); c) le attività di cui al terzo comma dell'art. 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"*, cosiddette attività connesse.

Per le attività di allevamento di animali, il decreto 18 dicembre 2014 stabilisce per ciascuna specie animale, il numero dei capi che rientra nei limiti di cui alla lettera b) del citato art. 32, comma 2, del TUIR, tenuto conto della potenzialità produttiva dei terreni e delle unità foraggere occorrenti a seconda della specie allevata.

In relazione alle attività connesse, nella tabella allegata al decreto ministeriale del 13 febbraio 2015 sono individuati i beni derivanti dallo svolgimento delle attività connesse, produttivi di reddito agrario.

Nel caso prospettato il contribuente, che svolge l'attività di allevamento di lumache, chiede di poter assoggettare a tassazione su base catastale, a norma dell'art. 32 del TUIR, il reddito prodotto dalle attività di produzione e commercializzazione di caviale di lumache, bava di lumache e lumache lesse.

Come evidenziato dall'istante, nella tabella allegata al decreto Ministeriale 13 febbraio 2015, non rientra alcuna delle attività economiche prospettate dall'interpellante.

Pertanto, 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 quelle svolte dalla società istante.

Con nota protocollo n. 24072 dell'11 settembre 2017, il Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali, nel precisare che l'allevamento di lumache, in quanto attività di allevamento, è un'attività agricola principale, ha fatto presente che "il decreto 13 febbraio 2015, (.) relativo all'individuazione dei beni che possono essere oggetto delle attività agricole connesse per le quali risulta applicabile la tassazione su base catastale, ascrive 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."

Alla luce di quanto esposto ha dunque ritenuto che, essendo le lumache degli animali invertebrati appartenenti al *phylum* dei molluschi, la produzione e commercializzazione di caviale di lumache, bava di lumache e lumache lessate rientri tra le attività agricole connesse di cui all'art. 2135, comma 3, del codice civile e, come tale, assoggettabile al regime fiscale di cui all'art. 32, comma 2, lettera c) del TUIR.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale dell'Umbria, 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 AGGIUNTO

Giovanni Spalletta

(firmato digitalmente)