

CIRCOLARE 2/2010

SOCIETA' AGRICOLE E TASSAZIONE CATASTALE

Con la legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007) al comma 1093 dell'art. 1, il legislatore fiscale ha previsto che le società che rivestono la qualifica di società agricole possono optare per la tassazione su base catastale prevista dall'art. 32 del TUIR (Testo unico imposte sul reddito dprb917/86).

Si ricorda che già il D.Lgs n. 99/04 ha disposto numerose novità del comparto agricolo unitamente al D.lgs 101/2005.

Sulla base di queste nuove disposizioni legislative, fermo restando fino al 31/12/2006 una tassazione a bilancio (ricavi meno costi), per le società che esercitano attività agricole, lo scenario che si presenta dal 01/01/2007 è il seguente:

- 1) possono optare, con vincolo triennale, per la tassazione catastale solo le seguenti tipologie di società in possesso della qualifica di società agricole;
 - società in nome collettivo;
 - società in accomandita semplice;
 - società a responsabilità limitata (anche unipersonale);
 - società cooperativa.

Sono escluse, invece, altre forme societarie quali le società semplici, per le quali il regime di tassazione su base catastale è quello naturale, le Spa e le Sapa e le cooperative di trasformazione e commercializzazione.

Ovviamente, le cooperative possono optare per la tassazione catastale solo nel caso in cui posseggano terreni di proprietà o condotti in affitto ai fini della determinazione della base imponibile;

- 2) ai fini della tassazione catastale, non risulta richiesta alle sopra indicate società la qualifica di imprenditore agricolo professionale;
- 3) viene introdotta una nuova modalità di determinazione del reddito di impresa, inteso come regime naturale non soggetto ad opzione, per le società di persone e le società a responsabilità limitata (non agricole), costituite da imprenditori agricoli, che esercitano esclusivamente le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci; in tali ipotesi il reddito è determinato applicando all'ammontare dei ricavi il coefficiente di redditività del 25%. In questo caso, quindi, la norma prevede l'operatività esclusiva con i soci.
- 4) che ai fini della tassazione catastale dei redditi derivanti dalle attività agricole, non viene richiesta, in capo alle società, anche la qualifica di IAP (imprenditore agricolo professionale), ma solo quella di "società agricola".

L'Agenzia delle Entrate con la C.M. n.50/E del 1° ottobre 2010, ha fornito alcuni chiarimenti in merito alle novità, introdotte con la Finanziaria 2007, riguardanti la possibilità per le società agricole di cui al D.Lgs. n.99/04, di poter determinare, previa opzione e la sussistenza di determinati requisiti, la tassazione su base catastale in sostituzione di quella ordinaria quale contrapposizione tra costi e ricavi.

I requisiti delle società agricole e l'esercizio dell'opzione

Oltre a quanto sopra riportato, per dette società sono necessari ulteriori requisiti per poter optare per il regime di tassazione su base catastale, quali:

- a) l'oggetto sociale deve consistere nell'esercizio esclusivo delle attività di cui all'art.2135 c.c.;
- b) la ragione sociale deve contenere la dizione "società agricola".

Con la C.M. n.50/E l'Agenzia delle Entrate si è soffermata sul tema di esercizio esclusivo di attività agricole. Infatti, dopo aver precisato come le attività agricole devono essere quelle di cui all'art.2135 c.c. e, quindi, la coltivazione della terra, la silvicoltura, l'allevamento di animali e le attività connesse, precisa come l'esclusività debba essere effettiva.

Pertanto, comporta il venir meno dell'esclusività l'esercizio simultaneo ad un'attività di cui all'art.2135 c.c., di una tra quelle ricomprese:

▪ all'art.2195 c.c. e quindi:

1. attività industriale diretta alla produzione di beni o servizi;
2. attività intermediaria nella circolazione dei beni;
3. attività di trasporto per terra, acqua o aria;
4. attività bancaria o assicurativa;
5. attività ausiliarie delle precedenti;

▪ all'art.55, co.2, lett.a) e b) del Tuir e quindi:

1. attività organizzate in forma di impresa dirette alla prestazioni di servizi non ricompresi in quelli di cui all'art.2195 c.c.;
2. attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni ed acque interne.

L'esclusività non viene, invece, meno, secondo quanto precisato dalla citata circolare, in caso di esercizio di un'attività, sia essa commerciale, industriale, ipotecaria o immobiliare, inquadrabile quale strumentale a quella agricola, in quanto volta a potenziare o migliorare l'attività agricola stessa. L'Agenzia precisa, infatti, come la strumentalità si possa riscontrare in tutte quelle attività che contribuiscono all'esercizio di quelle agricole, senza snaturare la redditività della società, che deve rimanere improntata, in misura prevalente, sul reddito di natura agraria.

L'Agenzia riconduce a tale fattispecie, a titolo di esempio:

- l'acquisto o l'affitto di terreni o fondi rustici per ampliare la propria attività agricola;
- il contrarre un finanziamento per acquistare un bene (trattore) necessario alla coltivazione del terreno.

Si rimanda alla C.M. 50/E per i necessari approfondimenti.

I requisiti necessari per poter optare per il regime della tassazione su base catastale, devono sussistere a far data dall'inizio del periodo d'imposta nel quale si applicare la tassazione di favore.

L'esercizio dell'opzione trova esplicita regolamentazione all'art.2 del regolamento di cui al D.M. n.213 del 27 settembre 2007, emanato in attuazione del disposto di cui all'art.1, co.1095 della L. n.296/06, che rimanda integralmente al DPR n.442/97, con la conseguenza che l'opzione, che vincola per un triennio, deve essere manifestata nella prima dichiarazione Iva o dei redditi utile.

La determinazione del reddito alla luce della circolare n.50/E 2010 dell'Agenzia delle Entrate

Ai sensi dell'art.1, co.1095 della Finanziaria 2006, è stato approvato il D.L. n.213 che, di fatto, detta le regole per il passaggio da una tassazione sulla base di un imponibile originato dalla contrapposizione costi-ricavi a quella catastale, prevista dall'art.32 Tuir.

Si ritiene utile segnalare che il reddito delle società agricole cambia modalità di determinazione ma non natura, restando lo stesso, per esplicita previsione normativa, un reddito d'impresa e la determinazione con i criteri catastali avviene attraverso le apposite variazioni fiscali in aumento ed in diminuzione operate in sede di dichiarazione fiscale. La disposizione è importante in quanto,

come confermato nella C.M. n.50/E/10, restando reddito d'impresa, non si può invocare, tra l'altro, l'estromissione dei beni per finalità estranee all'esercizio dell'impresa stessa.

La circolare precisa che, indipendentemente dalle modalità di tassazione, la società deve continuare a tenere la contabilità, sia essa in forma ordinaria o semplificata.

Per approfondimenti si rinvia alle norme prima richiamate.

Palermo, li 24.11.2010