

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***L'esercizio esclusivo di attività agricole guarda al civilistico***

di Luigi Scappini

L'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione n. 98/E](#) di ieri torna, dopo molto tempo, ad affrontare la tematica delle **società agricole**, affermando come, ai fini della **verifica** dell'**esercizio esclusivo** di **attività agricole**, si deve aver riguardo all'aspetto **civilistico**.

Con il termine di **società agricole** ex [articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#), si definiscono quelle società di persone, di capitali e le cooperative:

- il cui oggetto sociale preveda l'**esercizio "esclusivo"** delle **attività agricole** di cui all'[articolo 2135, cod. civ.](#);
- e la **ragione sociale** (se trattasi di società di persone) o **denominazione sociale** (se trattasi di società di capitali) contenga l'indicazione "società agricola".

Il Legislatore, al fine di **incentivare** l'utilizzo delle **forme societarie** in agricoltura ha previsto, con l'[articolo 1, comma 1093, L. 296/2006](#) (legge finanziaria 2007) la **possibilità** per le suddette società, con esclusione delle Spa e Sapa, di poter **optare** per l'imposizione dei redditi ai sensi dell'**articolo 32, Tuir**, fermo restando che il **reddito** dichiarato è e **rimane** un reddito di **impresa**.

Le **regole** applicative di determinazione del reddito a seguito dell'opzione sono individuate nel **D.I. 213/2007**.

L'Agenzia delle Entrate, con la successiva [circolare n. 50/E/2010](#), ha offerto gli opportuni **chiarimenti**, precisando che le suddette società, per **poter fruire** di tale possibilità, devono **possedere** i **requisiti soggettivo e oggettivo, fin dall'inizio del periodo d'imposta** e darne comunicazione nella prima dichiarazione (IVA o dei redditi) da presentare (fermo restando che si intende valido il comportamento conclusivo e che il mancato esercizio formale dell'opzione comporta la mera sanzione amministrativa).

Ed è da tale requisito richiesto dall'Amministrazione finanziaria, il **possesso** sin **dall'inizio** dell'esercizio di opzione, che nascono i **dubbi** dell'istante. Infatti, la **società** fino a tutto il **2015** **esercitava**, oltre all'attività agricola, anche l'attività di **produzione di energia da fonte rinnovabile**, tuttavia, **non rispettando i parametri** richiesti sempre dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare 32/E/2009](#), non poteva rispettare il requisito di esercizio esclusivo di attività agricola.

È solamente a decorrere dal **2016** che la società potrà rispettare uno dei parametri alternativi

richiesti (volume d'affari derivante dall'attività agricola superiore a quello derivante dall'attività di produzione di energia da fonte fotovoltaica) con la conseguenza che l'attività si potrà considerare come connessa all'agricola e quindi verrà rispettato il requisito dell'esercizio esclusivo di attività agricole ai sensi dell'articolo 2135, cod. civ..

L'Agenzia delle Entrate, dopo aver **ripercorso** le **caratteristiche** delle società agricole e i requisiti richiesti per poter optare per la determinazione del reddito secondo le regole dell'articolo 32, Tuir, **ricorda** come, ai sensi dell'[articolo 1, comma 423, L. 266/2005](#) “(...) **la produzione e cessione di energia (...) fotovoltaiche, sino a 260.000 kwh anno, (...) effettuate da imprenditori agricoli**” costituisce attività agricola **connessa** “ai sensi dell'art. 2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario”. Per la produzione di energia oltre tali limiti, il medesimo articolo stabilisce che “il reddito delle persone fisiche, delle società semplici e degli altri soggetti di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, è determinato (...) applicando (...) il coefficiente di redditività del 25 per cento (...)”.

Inoltre, come precisato dalla **Corte Costituzionale** con la famosa [sentenza n. 66/2015](#), il richiamo operato dal comma 423 richiamato, che individua al terzo comma la categoria delle attività connesse specificando che si intendono tali “(...) *le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola*”, consente di affermare che la **produzione di energia fotovoltaica** è da qualificarsi come “**attività diretta alla fornitura di beni**” e, **quindi**, per essa vale il **requisito della “utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola”**.

Ne **deriva** che da un punto di vista **giuridico**, la produzione di energia **fotovoltaica** da parte di imprenditori agricoli **è** considerata attività agricola **connessa** ai sensi dell'articolo 2135, cod. civ., in quanto, **attività** svolta **utilizzando** una risorsa dell'azienda: il **fondo**.

Ai fini dell'esercizio dell'**opzione** per la determinazione del reddito, secondo le regole dell'articolo 32, Tuir, occorre **verificare** che **giuridicamente** la società agricola, dal **1° gennaio** dell'esercizio per il quale intende optare:

- abbia nella ragione o denominazione sociale l'indicazione di “società agricola”;
- e **svolga un'attività agricola** ai sensi dell'art. 2135 del codice civile, indipendentemente dai limiti entro i quali tali attività sono ritenute agricole ai fini fiscali e dalle modalità di determinazione del reddito da utilizzare.

Inoltre, come chiarito nella [circolare n. 50/E/2008](#), le società che svolgono attività agricole oltre i limiti fissati dall'[articolo 32, Tuir](#), per la parte eccedente determinano la base imponibile analiticamente ai sensi dell'[articolo 56](#) e seguenti Tuir; il requisito dell'esclusività viene perso solamente nel caso in cui le società pongano in essere attività strumentali a quella principale che **snaturano** la **capacità di produzione** di reddito che deve originare principalmente dalle attività agricole.

Dal combinato disposto di quanto detto, l'Agenzia delle Entrate conclude per l'ammissibilità dell'opzione a decorrere già dal periodo di imposta 2016.

