

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Società agricole: affitto di immobili con differenze***

di Luigi Scappini

L'Agenzia delle entrate, con la recente [risoluzione 98/E/2016](#) è ritornata a occuparsi di agricoltura e, nello specifico, delle **società agricole** in riferimento ai **requisiti** che debbono avere per poter **optare** per la **determinazione** del **reddito** secondo le regole di cui all'[articolo 32, Tuir](#).

Le **società agricole** hanno trovato una propria **definizione** con l'[articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#) che nella realtà **non** introduce una **nuova figura** societaria, coniata *ad hoc* per il settore, **bensi** utilizza le **forme** già **esistenti** e previste dal codice civile, per **modellarle** in funzione dell'attività che esse svolgono.

L'**intento** del Legislatore era quello, da un lato di **introdurre** una “nuova” **forma** societaria, **più evoluta** rispetto a quella fino ad allora utilizzata, la società semplice, in grado di **rappresentare** uno strumento **duttile** e, dall'altro quello di **proseguire** nella **strada riformista** intrapresa a decorrere dal 2001, anno in cui si è assistito alla svolta epocale della ridefinizione dell'imprenditore agricolo.

Proprio in funzione di questa nuova dimensione moderna dell'imprenditore agricolo, si è resa necessaria l'introduzione di una forma più strutturata di società con cui esercitare le **multifunzionali** attività cui è dato accesso all'imprenditore.

Inoltre, per incentivare ulteriormente l'utilizzo del veicolo societario per esercitare le attività agricole, con l'[articolo 1, comma 1093, L. 296/2006](#), il Legislatore ha previsto la **possibilità**, per dette società, di poter **optare** per la determinazione del reddito, che rimane a tutti gli effetti un reddito di impresa, secondo le regole di cui all'articolo 32, Tuir e quindi astraendo anch'esse la redditività dal dato reale e agganciandolo alla remunerazione del lavoro e del capitale impiegati sui fondi agricoli.

Tale quadro di riferimento è stato oggetto di “**manutenzione**” da parte del Legislatore che, con l'[articolo 36, comma 8, D.L. 179/2012](#), convertito in L. 221/2012, ha **allargato** il perimetro di **applicazione** della norma o, per meglio dire, ne ha **ridotto** la **rigidità**; infatti, a oggi, in deroga all'obbligo di esercizio esclusivo di attività agricole di cui all'[articolo 2135, cod. civ.](#), «**Non costituiscono distrazione ... la locazione, il comodato e l'affitto di fabbricati ad uso abitativo, nonché di terreni e di fabbricati ad uso strumentale alle attività agricole di cui all'articolo 2135 del c.c., sempreché i ricavi** derivanti dalla locazione o dall'affitto siano **marginali** rispetto a quelli derivanti dall'esercizio dell'attività agricola esercitata. Il requisito della marginalità si considera soddisfatto qualora l'ammontare dei ricavi relativi alle locazioni e affitto dei beni **non superi il 10**

*per cento dell'ammontare dei ricavi complessivi».*

Oltre a questa deroga, l'Agenzia delle entrate in passato, con la [circolare 50/E/2010](#), ha precisato come, per quanto attiene l'attività svolta, l'esercizio esclusivo deve essere **reale**, ragion per cui, non possono considerarsi società agricole quelle che esercitano attività alternativamente ricomprese tra quelle di cui all'[articolo 2195 cod. civ.](#) e all'[articolo 55, comma 2, lettere a\) e b\) Tuir](#) (attività organizzata in forma di impresa diretta alla prestazione di servizi non ricompresi nell'[articolo 2195 cod. civ.](#) e attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne).

In ragione di quanto detto, si deve ritenere **inibita** la possibilità per le società agricole di poter detenere **partecipazioni** in altre società, **salvo** che le stesse **non si riferiscano** ad altre società anch'esse **agricole** e i dividendi derivanti dal possesso di tali partecipazioni siano inferiori ai ricavi derivanti dallo svolgimento delle attività agricole svolte direttamente dalla partecipante.

Ma, tornando alla possibilità di procedere alla locazione, comodato o affitto di fabbricati e terreni, bisogna evidenziare come la norma, nel silenzio di eventuali interventi chiarificatori, porti a un diverso trattamento in ragione della **natura** dei beni.

In ipotesi di **terreni** è **necessario** che ne venga **mantenuto** l'utilizzo a **fini agricoli**. La norma viene incontro alle esigenze di quelle società agricole che, per scelte strategiche o esigenze proprie, decidono in un determinato periodo di sospendere la coltivazione diretta, mantenendo comunque in uso il terreno, casomai sfruttando la rotazione delle colture che l'agricoltura richiede per mantenere la fecondità del suolo.

Anche per i **fabbricati strumentali**, il dato letterale richiede che la locazione o il comodato sia effettuato **esclusivamente a uso agricolo**, non rendendosi azionabile, in caso contrario, la deroga all'esclusività dell'esercizio di attività agricole.

Al contrario, in modo permissivo, quando oggetto di locazione o comodato sono **immobili abitativi**, l'[articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#), non richiede il mantenimento delle caratteristiche di ruralità, ben **potendo** gli stessi essere concessi a **soggetti** che nulla hanno a che vedere con il mondo agricolo.

Si pensi alla società agricola che affitti stagionalmente immobili senza svolgere attività agrituristica.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione  
di 1 giornata intera

## LE PROBLEMATICHE FISCALI IN AGRICOLTURA ►►