

IMPOSTE SUL REDDITO

Per l'allevamento confermati i valori anche per il biennio 2016-17 di Luigi Scappini

È stato pubblicato sulla **Gazzetta Ufficiale** n. 162 del **13 luglio 2017** il [decreto Mef del 15 giugno 2017](#), con cui vengono **confermati**, ai fini della determinazione del reddito derivante dall'**allevamento di animali**, i **coefficienti** individuati con precedente decreto **20 aprile 2006**.

Come noto, se da un punto di vista **civilistico** il Legislatore **non** pone **limiti** al numero di **capi allevabili**, quando si cala l'analisi sul piano fiscale le condizioni cambiano.

Con la riforma del 2001, il settore dell'allevamento ha riscontrato 3 novità rilevanti, di cui due sono condivise a livello generale; infatti, *in primis*, è stata introdotta la previsione della **cura** e dello **sviluppo** di un **ciclo biologico** o di una **fase necessaria** dello stesso, circostanza che ha determinato il passaggio da un imprenditore statico a uno **dinamico** avente il fine di svolgere un'attività protesa a un miglioramento in termini quantitativi o qualitativi del prodotto.

La seconda innovazione è data dall'allentamento del rapporto con il **fondo** che diviene elemento **potenziale** e **non più obbligatorio**, dovendo le attività, per essere qualificate come agricole, essere potenzialmente esercitabili sul terreno.

Infine, con specifico riferimento all'allevamento, è stata **sostituita** la parola **bestiame** con quello di **animali**, eliminando in radice la diatriba sull'inclusione o meno degli animali di bassa corte tra quelli qualificanti l'imprenditore come agricolo.

Fiscalmente, a questi requisiti, se ne aggiungono altri per poter dichiarare un reddito fondiario, in quanto il Legislatore richiede che l'attività sia **"esercitata"** con **mangimi ottenibili** per **almeno un quarto** dal terreno detenuto o condotto.

Ne deriva che, ai fini fiscali, l'elemento **terreno** deve sussistere a prescindere dal suo reale utilizzo, sia esso un **fattore produttivo**, nell'ipotesi in cui dalla sua coltivazione si ottengano realmente i mangimi per gli animali allevati, o un **bene strumentale** in quanto utilizzato per lo stazionamento degli stessi.

Ai fini del conteggio, l'[articolo 32, comma 2, lettera b](#), **Tuir** rimanda a un decreto ministeriale di emanazione biennale; ebbene, l'ultimo decreto è quello del 15 giugno 2017, valevole per il **biennio 2016-2017**.

La **Tabella 3** del decreto individua il numero di capi allevabili in ragione del reddito agrario **posseduto**. Questa precisazione fa sì che il **terreno deve essere posseduto o condotto** in forza

di un contratto di **affitto**, a nulla rilevando, al contrario, la concessione in comodato dello stesso.

E che accade nel caso di **mancata capienza** dei terreni?

L'**attività** di allevamento di animali origina **differenti tipologie** di redditi, in ragione dei soggetti che esercitano l'attività.

In particolare, si potranno determinare i seguenti redditi:

- reddito **agrario** ex [articolo 32 Tuir](#) al rispetto del parametro quantitativo dell'1/4;
- reddito di **impresa** ex [articolo 56, comma 5, Tuir](#) in ipotesi di superamento dei capi allevati rispetto ai limiti di cui al [C.M. 15.6.2017](#) o
- reddito di **impresa** ex [articolo 55 Tuir](#) sempre in ipotesi di superamento dei capi allevati rispetto ai limiti di cui al [C.M. 15.6.2017](#).

In caso di **superamento** dei limiti si **aziona** comunque la **franchigia** e quindi, fino a capienza dei terreni, viene dichiarato un reddito agrario ex [articolo 32, Tuir](#).

Questo **vale anche** per quanto concerne le **società agricole** ex D.Lgs. 99/2004 in quanto civilisticamente non perdono il requisito di esercizio esclusivo di attività agricola; **tuttavia**, tali soggetti **non possono azionare** le regole di cui all'[articolo 56, comma 5, Tuir](#), in quanto tale facoltà di determinazione forfettaria del reddito, in deroga alle regole analitiche tipiche del reddito di impresa, non viene contemplata da [comma 1093 dell'articolo 1, L. 296/2006](#), con la conseguenza che dichiareranno il reddito eccedente secondo le regole ordinarie di cui all'[articolo 55 e ss., Tuir](#).

Ne deriva che la **determinazione forfettaria** ex [articolo 56, comma 5, Tuir](#) si rende azionabile esclusivamente dalle **ditte individuali, società semplici ed enti non commerciali**.

Ma, lo **sforamento** del parametro stabilito dall'[articolo 32, Tuir](#), comporta un ulteriore **conseguenza** non irrilevante, in quanto, ai sensi dell'[articolo 18-bis, D.P.R. 600/1973](#) è richiesta la tenuta del cd. **registro di carico-scarico degli animali**.

Il registro rappresenta a tutti gli effetti una **scrittura** di natura **fiscale**, con la conseguenza che esso deve essere numerato nel rispetto delle regole di cui all'[articolo 2215 codice civile](#).

Si precisa come, teoricamente, per effetto del dato letterale della norma e della sua interpretazione ministeriale (**C.M. 150/1978**), il registro deve essere tenuto **obbligatoriamente solo** in ipotesi di **superamento** dei limiti di capi allevati che consentono la determinazione catastale, **tuttavia**, si ritiene **preferibile** e soprattutto consigliabile tenere il registro **a prescindere** dal superamento del limite.

Sono obbligate alla tenuta del registro, a prescindere dal numero di capi allevati, le Snc, Sas e

Srl anche se il reddito viene determinato in via analitica, per effetto di quanto previsto dall'[articolo 2, comma 4, D.L. 90/1990.](#)

Con la [C.M. 11/1991](#) è stato precisato come, per i soggetti sottoposti al regime di contabilità ordinaria, il registro va ad aggiungersi alle scritture contabili prescritte dallo stesso D.P.R. 600/1973.

In chiusura, si ricorda che, sempre con la già richiamata **C.M. 150/1978**, è stato precisato che il registro, pur rappresentando una **scrittura contabile esclusiva**, non esonera l'allevatore dal tenere l'ordinaria contabilità civilistica che, tuttavia, non rileva ai fini fiscali.

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ DELL'IMPRENDITORE AGRICOLO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)