

ACCERTAMENTO

Valido l'induttivo sul reddito da allevamento eccedente non dichiarato

di Luigi Scappini

La Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 1126](#) del 18.01.2018 ha **legittimato** un **accertamento induttivo** nei confronti di un **imprenditore agricolo** individuale esercente l'attività di **allevamento di animali** che **non** aveva **proceduto** a **dichiarare il reddito** derivante dall'esercizio dell'attività in misura **eccedente rispetto** ai parametri individuati dall'[articolo 32, comma 2, lett. b\), Tuir.](#)

Come noto, l'attività di **allevamento di animali** rappresenta, per effetto di quanto previsto dall'[articolo 2135 cod. civ.](#), nella versione scaturente dalla riforma attuata a mezzo del **D.Lgs. 228/2001**, una delle attività agricole cosiddette **ex se**.

La **riforma dell'imprenditore agricolo** ha portato con sé rilevanti novità.

Per quanto riguarda **l'allevamento** si segnala come esso, se **prima** faceva riferimento al **bestiame, adesso**, accogliendo l'indirizzo dottrinale e giurisprudenziale maggioritario, fa riferimento agli **animali, eliminando** in tal modo la **questio** relativa alla ricomprensione o meno dell'insieme degli **animali** c.d. di **bassa corte** (galline, oche, tacchini, etc.) tra quelli allevabili dall'imprenditore agricolo.

Tuttavia, non si può tacere come tale modifica, stante una stretta interpretazione lessicale, abbia di fatto **esteso** l'attività **agricola** dell'allevamento a una pletora di **animali** che nella realtà hanno **poca attinenza** con il mondo rurale (per un'analisi dettagliata della problematica interpretativa si rimanda a un recente arresto della **Corte di Cassazione**, la **sentenza n. 12394/2017**, con cui viene rimessa al Tribunale ordinario e non alla Sezione specializzata agraria una vertenza in merito alla concessione in locazione di un fondo per l'allevamento di cani e gatti da affezione).

Ma la riforma del 2001 ha portato con sé anche **l'introduzione** del concetto di **ciclo agrobiologico** che contraddistingue le **attività agricole ex se**; infatti, la coltivazione del fondo, la selvicoltura e l'allevamento di animali, per essere considerate quali attività agricole **devono necessariamente** prevedere la **cura** e lo **svolgimento** di un **ciclo biologico o** una **fase necessaria** dello stesso, andando di fatto, **l'elemento vita**, a **sostituirsi quale presupposto imprescindibile** al **fattore terra** che diviene solo potenziale.

Da un punto di vista **fiscale**, l'**allevamento** di **animali** trova **copertura** nel **reddito agrario**;

tuttavia, il Legislatore, consci dell'evoluzione nelle tecniche riproduttive e di allevamento che portano a un'attività spesso di tipo intensivo, ha individuato un **limite** di **capi allevabili**, superato il quale si viene a produrre un reddito eccedente le potenzialità del terreno.

In particolare, ai sensi dell'[articolo 32, comma 2, lett. b\), Tuir](#) l'**allevamento di animali** trova piena copertura nel reddito agrario nel limite dei **capi allevabili** con **mangimi** ottenibili per **almeno 1/4** dal **terreno**.

Per l'**eccedenza**, nel caso di esercizio dell'attività in forma individuale o collettiva a mezzo di società semplice o ente non commerciale, è possibile azionare l'[articolo 56, comma 5, Tuir](#) con il quale è prevista una **tassazione** comunque **forfettizzata** del reddito derivante dai capi allevati in misura eccedentaria.

Tuttavia, il terzultimo periodo del **comma 5** prevede che “*Il contribuente ha facoltà, in sede di dichiarazione dei redditi, di non avvalersi delle disposizioni del presente comma.*”.

In altri termini, nel caso di specie, il contribuente doveva dichiarare un reddito agrario ai sensi dell'[articolo 32 Tuir](#) per la quota di animali allevabili con mangime ottenibile almeno per ¼ dai fondi posseduti e/o condotti: valori desumibili da ultimo con il **D.M. 15.06.2017**.

L'**eccedenza**, alternativamente doveva essere dichiarata, in prima battuta azionando le previsioni di cui all'[articolo 56, comma 5, Tuir](#) o, in alternativa optando per la **determinazione analitica** quale differenza costi-ricavi.

La **sentenza** in commento, correttamente afferma che tale regola **si applica** “*nelle ipotesi, fisiologiche, di corrispondenza tra reddito dichiarato e reddito effettivo dell'impresa di allevamento, ma certamente non già in quelle patologiche ... in cui sussistono i presupposti per l'accertamento induttivo previsto dall'articolo 39, comma 2 del d.P.R. n. 600/1973.*”.

Tale è il caso in cui l'allevatore **non dichiari** fedelmente il numero di **capi allevati**, omettendo l'esistenza di un reddito eccedentario e, di conseguenza, **legittimando l'accertamento induttivo**.

Parimenti, sempre nel comparto dell'allevamento di animali, è azionabile un **accertamento induttivo** quando **non viene tenuto il registro di carico-scarico** dei capi di cui all'[articolo 18-bis D.P.R. 600/1973](#) (in tal senso **Cassazione, n. 13476/2001**).

Si ricorda che tale **registro** diventa **obbligatorio** solamente **al superamento** del numero di capi allevabili con mangimi ottenibili almeno per ¼ dai fondi nell'ipotesi di esercizio dell'attività in forma individuale o tramite società semplice o ente non commerciale, **mentre** è sempre **obbligatorio, a prescindere** dal numero di capi allevati, quando l'attività è esercitata tramite **Snc, Sas o società di capitali**, come prescritto dall'[articolo 2, comma 4, D.L. 90/1990](#) e confermato dall'Amministrazione finanziaria con **circolare 11/1991** in cui è stato affermato che, per i soggetti sottoposti al regime di **contabilità ordinaria**, tale registro va ad aggiungersi

alle **scritture contabili** prescritte dallo stesso **D.P.R. 600/1973**.

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

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ DELL'IMPRESA AGRICOLA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)