

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Società agricola: valorizzazione dei passaggi interni e degli scambi infragruppo – I° parte***

di **Emanuele Arrighetti**

Fra le società che compongono un **gruppo agro-industriale** è sempre più frequente la presenza di una **società agricola**, ed in particolare di una **Srl agricola**.

Infatti, tali società possono optare per la **tassazione su base catastale**, nel rispetto dei **vincoli** imposti dal **codice civile** e dal **D.L. 99/2004**.

È possibile pertanto riscontrare un **gruppo agro-industriale** composto da una o più **Srl agricole** in opzione dedite all'esercizio delle attività tipicamente agrarie e di quelle ad esse connesse, oltre che da **ordinarie società commerciali** per tutte le restanti attività in cui il gruppo è attivo.

Nel caso in cui **all'interno del gruppo societario** fosse previsto il **trasferimento del prodotto** (a qualunque stadio di lavorazione) dalla **Srl agricola a tassazione catastale** ad **altra società del gruppo** (ad esempio una distributrice) si renderebbe necessario analizzare il **prezzo praticato per il suddetto scambio**, in quanto lo stesso avverrebbe fra una società del gruppo che non sottoporrebbe analiticamente a tassazione i propri ricavi ad un'altra consociata che invece dedurrebbe il proprio costo di acquisto.

Tale asimmetria fra le modalità di tassazione, se non adeguatamente giustificata, potrebbe essere oggetto di **contestazioni** da parte delle autorità competenti in caso di controlli e verifiche.

Ne consegue la necessità di una **corretta valutazione degli scambi infragruppo**: pur in assenza di una regolamentazione specifica nazionale per le operazioni Italia/Italia si può ragionevolmente ritenere che le metodologie riconosciute in ambito OCSE in tema di **transfer pricing** possano poter trovare applicazione anche a casi come quello sopra descritto.

Il punto di partenza del **processo di valutazione della congruità dei prezzi** praticati agli **scambi infragruppo** è l'individuazione di un **modello societario di base** costituito da una **singola società agricola** cd. "di riferimento", **non appartenente ad alcun gruppo** e che realizza al suo interno **tutte le varie fasi di attività**, dalla produzione della materia prima alla trasformazione della stessa e infine alla commercializzazione del prodotto finito.

Capire il "cosa succederebbe" se non ci fossero vincoli e strategie di gruppo è infatti indispensabile per verificare se la presenza degli stessi influenzino l'ammontare del reddito

oggetto di tassazione, al netto naturalmente di sinergie ed economie di scala sfruttabili.

Tuttavia, ancor prima di analizzare gli **scambi infragruppo** occorre sottolineare che una **Srl agricola** che abbia optato per la **tassazione catastale** potrebbe facilmente trovarsi in una situazione tale per cui l'asimmetria fra le modalità di tassazione si manifesti anche al proprio interno: basti pensare al caso di una Srl agricola che eserciti anche l'**attività agrituristica di alloggio e/o ristorazione**.

Si rende pertanto necessario monitorare la **valorizzazione dei passaggi interni alla società agricola** fra l'**attività agraria**, a tassazione catastale, e l'**attività agrituristica**, a tassazione ordinaria.

A tal proposito, si evidenzia che le **linee guida OCSE** alla scelta del metodo di determinazione del prezzo di trasferimento indicano i metodi tradizionali basati sulla transazione come i più diretti per stabilire se le condizioni applicate ai prezzi di trasferimento siano fondate su un principio di libera concorrenza. Fra i metodi tradizionali, inoltre, è preferibile utilizzare il metodo del confronto di prezzo (**metodo CUP**), con particolare riferimento al c.d. "**CUP interno**".

Ad esempio, nel caso di una società agricola che svolge anche **attività agrituristica**, il **listino prezzi applicato a terze parti ritenute assimilabili** (ad esempio clienti ristoratori) potrebbe essere considerato comparabile per il monitoraggio della valorizzazione dei passaggi interni dalla attività agraria a quella agrituristica.

Questo **elemento di confronto** dovrebbe essere facilmente disponibile per la società e certamente potrebbe costituire il primo passo del processo di monitoraggio: sono infatti da evitare situazioni in cui il valore del passaggio interno differisca sensibilmente dal **prezzo praticato a clienti terzi ritenuti comparabili**, o quantomeno casi in cui tale diversità non trovi giustificazione neanche in altri fattori, quali ad esempio le quantità cedute.

L'ipotesi della presenza di CUP interni, naturalmente, è solo una di quelle possibili: potrebbe infatti verificarsi il caso di società agricole per le quali **tali transazioni non siano individuabili** (ad esempio perché il canale di vendita del prodotto si concentra solamente su clienti rivenditori - enoteche, grande distribuzione, importatori).

L'**assenza di CUP interni** per la valutazione dei passaggi dall'attività agraria a quella agrituristica comporta, naturalmente, l'esigenza di ricorrere ad **altri possibili criteri di valutazione**, ad esempio mediante la verifica dell'esistenza di **transazioni comparabili fra parti indipendenti**, individuando i prezzi normalmente praticati sul mercato per cessioni di beni simili a quello del passaggio interno.

Tale ricerca appare più **agevole** nei casi di **beni "generici"**, privi di particolari caratteri distintivi rispetto a quelli presenti sul mercato: in tali casi, ai fini dell'attribuzione di un prezzo, potrebbe essere opportuno utilizzare anche le **tabelle mercuriali** disponibili presso le Camere di Commercio territoriali.

Tuttavia, in presenza di prodotti che ben si contraddistinguono sul mercato (es. grazie al marchio, a certificazioni ottenute, a produzioni di nicchia), il valore del bene oggetto di passaggio interno potrebbe discostarsi sensibilmente dalle **medie di mercato**. In questa ipotesi, il processo di valorizzazione dei passaggi interni potrebbe spostare il proprio fulcro di analisi dall'attività agraria a quella agrituristica. Si pensi, ad esempio, a prodotti realizzati dalla parte agricola che si ritrovano senza modifiche nei menù dell'agriturismo (es. bottiglie di vino): in questo caso, si potrebbe cercare di armonizzare il margine percentuale sul prodotto interno rispetto al margine fissato sul prodotto acquistato da terzi.

In conclusione, le esemplificazioni sopra riportate, sebbene non esaustive delle diverse realtà aziendali, evidenziano l'importanza per l'impresa agricola a tassazione catastale di dotarsi di **strumenti di autocontrollo** quanto più **oggettivi** possibili, ripercorrendo almeno in linea di principio le linee guida riconosciute a livello internazionale ai fini della valorizzazione degli scambi, a partire dai passaggi interni per proseguire, come già accennato, agli **scambi infragruppo**.

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



Seminario di specializzazione  
**LA GESTIONE DELL'IMPRESA AGRICOLA –  
CORSO AVANZATO**  
Scopri le sedi in programmazione >