

DICHIARAZIONI

Anche le società semplici sono soggette agli Isa

di **Luigi Scappini**

La **società semplice** sicuramente rappresenta, per il comparto agricolo, la forma societaria maggiormente utilizzata.

La scelta di questa forma societaria nel comparto primario non è causale ma dettata, da un lato, dalla **non commercialità delle attività** dalla stessa svolte e, dall'altro, dalla carente offerta, da parte del Legislatore, di forme alternative altrettanto appetibili.

I dati camerali sono impietosi nel sentenziare come la **società agricola** nella forma di **società di capitali**, che l'[articolo 2 D.Lgs. 99/2004](#) intendeva incentivare e che successivamente fu resa anche maggiormente appetibile con l'accesso all'opzione per la determinazione del reddito secondo le regole catastali, **non trova** in realtà **troppo appeal** negli operatori del settore.

Tuttavia, nonostante la società semplice sia uno strumento societario ampiamente utilizzato in agricoltura e non solo, lo stesso non ha ancora trovato una sua precisa e univoca allocazione nell'ordinamento sia civilistico sia fiscale.

Lo stesso divieto di svolgere attività commerciali, di cui all'[articolo 2249 cod. civ.](#), non trova nella dottrina e nella prassi una completa uniformità di interpretazioni.

Le **problematiche** aumentano quando l'**analisi** cala sul **piano** strettamente **tributario**, dove non è infrequente che una società semplice operante in agricoltura, si trovi a dover dichiarare dei redditi d'impresa puri (quindi, almeno fiscalmente, "commerciali") che possono anche essere determinati in forma analitica, in forza del vincolo opzionale che caratterizza i metodi forfettari previsti dalla normativa per le attività "eccedenti" il reddito agrario. Può essere il caso dell'allevamento di animali oltre i limiti stabiliti dall'[articolo 32 Tuir](#) o quello delle prestazioni di servizio la cui disciplina è contenuta nel successivo [articolo 56-bis Tuir](#).

Il problema nasce dalla circostanza per cui il Legislatore **non** offre una **definizione positiva** dei **redditi prodotti** dalle **società semplici**, di modo che essa deve essere **ottenuta per esclusione**. Questo tipo di società infatti sfugge alla regola che presiede alla determinazione del reddito di tutte le altre forme societarie, ovvero l'attrazione di ogni tipo di reddito conseguito, nell'unica categoria dei redditi d'impresa. Invece, nella società semplice, il reddito complessivo è definito sommando i redditi provenienti dalle diverse categorie alla stregua di quanto avviene per le persone fisiche ([articolo 8 Tuir](#)).

Alla luce di questa ricostruzione normativa, si è fatta strada in dottrina la teoria della "**doppia**

anima” (civilistica e fiscale) della società semplice: sebbene le sia **civilisticamente precluso** l’esercizio di **attività commerciale**, sul piano **fiscale** può diventare **titolare di redditi d’impresa** e trovarsi a condividere le regole di quantificazione, dimostrazione e controllo dei redditi degli imprenditori commerciali. Queste conclusioni, che appaiono pacifiche sul piano della lettura sistematica della normativa, si scontrano a volte con alcune indicazioni contraddittorie della prassi, che hanno suscitato più di un dubbio tra gli studiosi.

A ciò si aggiunga che, le società semplici non hanno sufficiente *appeal* per essere adeguatamente attenzionate sia dalla dottrina, sia dalla prassi amministrativa, per cui, ogni volta che si pone un problema, mancano i punti di riferimento certi. Un esempio tangibile è il caso posto dall’introduzione degli **Isa** anche per il settore agricolo.

Sul punto si è aperto un vivace **dibattito** che ha interessato diversi risvolti della questione. Abbiamo già detto che la società semplice può svolgere, in un contesto di agrarietà “civilistica”, anche altre attività, quale ad esempio l’agrituristica, che comportano la produzione di un reddito di impresa. In questi casi, non pare si possa mettere in discussione l’obbligo di predisposizione degli Isa. Più precisamente, ogni volta che coesistono in capo alla **società semplice** un **reddito fondiario** con un **reddito d’impresa** a determinazione analitica, la stessa società sarà **tenuta a compilare il modello Isa**. Attenzione: la coesistenza di redditi fondiari con redditi d’impresa analitici, **non** determina un caso di “**multiattività**” in quanto siamo in presenza di un’attività agricola (che non genera redditi d’impresa e quindi è alla radice avulsa dal contesto degli Isa) svolta contemporaneamente, dallo stesso soggetto, a un’attività che secondo la normativa genera un reddito d’impresa. Incentrando l’attenzione sulle numerose imprese agricole con agriturismo, potremmo avere due casi distinti:

CASO 1

ATTIVITA’	TIPO REDDITO	ISA
Agricola	Fondiario	Esclusa
Agrituristica	D’impresa forfettario	Esclusa

CASO 2

ATTIVITA’	TIPO REDDITO	ISA
Agricola	Fondiario	Esclusa
Agrituristica	D’impresa analitico	Soggetta

Nel caso 2, **l’imprenditore sarà tenuto a compilare gli Isa**, utilizzando, nella parte contabile, i soli dati dell’attività a reddito d’impresa. In questo stesso caso, ci si è anche interrogati su quale valenza possa essere attribuita alla “pagella” conseguita dall’imprenditore: in quali termini possa fruire del regime premiale ordinariamente riconosciuto in tal caso. L’Agenzia delle Entrate, con [circolare n. 20/E/2019](#), ha chiarito che i benefici premiali riguardano soltanto **l’attività soggetta a Isa**, in particolare la riduzione dei termini di decadenza per l’accertamento e l’esclusione dagli accertamenti basati su presunzioni semplici.

Le **conclusioni** poc'anzi illustrate, appaiono **estendibili** alla società semplice che si trovi nelle medesime condizioni.

È noto che i modelli Isa hanno una diretta correlazione con i codici attività. Per l'attività agrituristica il codice normalmente utilizzato è il 552052 "*attività di alloggio connesse alle aziende agricole*". Tuttavia, l'attività agrituristica con somministrazione dovrebbe rientrare nel codice Ateco 561012 "*attività di ristorazione connessa alle aziende agricole*": per entrambi i codici attività, trova applicazione il **Modello Isa AG02S**.