

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Le prestazioni di servizi per essere connesse devono sfruttare il complesso aziendale***

di Luigi Scappini



L'Agenzia delle entrate, con la [risposta a interpello n. 446](#) pubblicata ieri, torna a occuparsi di un tema delicato quale è quello delle **attività connesse in agricoltura** affrontando, in questo caso, il caso delle **prestazioni di servizio**.

Come noto, tra le novità introdotte con la riforma del 2001 vi è stata anche quella di prevedere, tra le c.d. **attività connesse** esercitabili da parte dell'imprenditore agricolo, anche le **"attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata"**.

Allineandosi a tale impostazione civilistica, il **Legislatore fiscale** ha introdotto l'[articolo 56-bis Tuir](#), il cui **comma 3** si occupa di definire il corretto trattamento fiscale di tali prestazioni connesse di servizi, stabilendo che **"il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 25 per cento"**.

Tale **regime**, per effetto di quanto previsto dal successivo **comma 4** dell'[articolo 56-bis Tuir](#), si rende **applicabile** esclusivamente ai **soggetti** che **per natura dichiarano un reddito fondiario** e, quindi, ne sono **escluse le società di capitali** nonché **quelle di persone** (Snc e Sas) nonostante rivestano la qualifica di **società agricole ex D.Lgs. 99/2004** e abbiano optato per la **determinazione del reddito secondo le regole di cui all'[articolo 32 Tuir](#)**.

In passato l'Agenzia delle entrate si è occupata più volte di tracciare i **limiti di applicazione** di una **norma** dai contorni a volte sfumati.

I **requisiti richiesti** ai fini della **connessione**, e quindi dell'azionamento della *fictio iuris* (bisogna sempre ricordare che le attività connesse **nascono come commerciali** e solamente al rispetto di

determinati requisiti si considerano **connesse**) **sono**, da un lato, quello **soggettivo**, essendo necessario che chi esercita l'attività sia già **imprenditore agricolo** in quanto svolgente una delle 3 attività agricole *ex se* e **oggettivo**, essendo richiesto l'**utilizzo prevalente di risorse aziendali**.

Sul requisito oggettivo, la [circolare 44/E/2004](#) ha avuto modo di precisare che, per poter accedere al regime di determinazione del **reddito forfettario** delineato dall'[articolo 56-bis, comma 3, Tuir](#) richiamato, è necessario "... *che vengano **prevalentemente utilizzate attrezzature normalmente impiegate nell'attività principale rispetto ad attrezzature che sono impiegate solo nell'attività di servizi per conto terzi***".

Nel caso oggetto di **interpello**, un **imprenditore agricolo** che svolge principalmente **attività di allevamento** di animali (nello specifico bovini), oltre a tale attività principale, **per altri allevatori**, procede a una **valutazione** di eventuali **capi** da **acquistare**, con la precisazione che **non entra nel merito della contrattazione** economica del prezzo.

Per tale attività svolta riceve un **compenso** che, **generalmente**, non viene **erogato** da parte dell'allevatore, bensì da parte del **venditore del bestiame**.

Tale attività, inoltre, risulta **secondaria e marginale** rispetto all'**attività agricola principale** e, i compensi, che generalmente sono erogati da parte del **venditore/fornitore dei bovini**, **non sono mai prevalenti** rispetto al volume d'affari derivante dall'attività di allevamento di bestiame.

L'**Agenzia delle entrate** in questo caso, sebbene siano rispettati i parametri della relatività dell'attività rispetto a quella principale **nega** l'applicabilità della **tassazione forfettizzata**.

Punto di partenza a supporto del diniego è l'analisi del **concetto di risorse dell'azienda normalmente utilizzate nell'attività agricola svolta che sono rappresentate** "*da **tutti gli elementi materiali e immateriali** necessari al **conseguimento dell'obiettivo aziendale**. Sono quindi risorse, ad esempio, **i terreni, i fabbricati, le attrezzature, il personale, il capitale, il know-how, ecc.***".

Nel caso di specie, a parere dell'Agenzia delle entrate, la **prestazione resa** dall'imprenditore agricolo, che si ricorda consiste nell'analisi, valutazione e selezione di bovini per conto terzi, **non** "***richiede l'impiego di risorsa aziendale** ... ma risulta funzionale ad acquisire uno dei fattori produttivi dell'impresa agricola (propria o di terzi)*".

L'Agenzia delle entrate prosegue affermando che in questo caso **non vi è uno sfruttamento di "una propria risorsa aziendale rappresentata dalle conoscenze tecniche acquisite per fornire un servizio ad altri allevatori a fronte dei quali percepisce un compenso dagli stessi, diversamente, svolge un'attività che appare una intermediazione a favore del fornitore di bovini, dal quale riceve il compenso, proponendo ad allevatori terzi i capi di bestiame dallo stesso commercializzati"**.

La questione, a parere di chi scrive, deve essere risolta a monte, avendo a mente il **significato** da dare alle **prestazioni di servizi** connesse che hanno quale **scopo** l'**ottimizzazione** della

## **struttura aziendale.**

Per potersi manifestare un'attività connessa è il **complesso aziendale** che deve essere **sfruttato** e **non** la **singola conoscenza** dell'imprenditore o di un suo dipendente/collaboratore.

In tal senso, ad esempio, la **molitura** delle **olive** per **conto terzi** sicuramente, al rispetto dei **requisiti soggettivi e oggettivi** richiesti, si potrà considerare **attività connessa di servizi** ed essere eventualmente tassata forfettariamente ai sensi dell'[articolo 56-bis, comma 3, Tuir](#).

**Al contrario**, il semplice **utilizzo** di una **persona non** potrà considerarsi tale e, a **supporto** di tale impostazione depone lo stesso **dato letterale** del [comma 3 dell'articolo 2135 cod. civ.](#), che parla di **"prestazioni di servizi"** e non di **manodopera**.