

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

# Disapplicazione automatica per le società agricole senza effetto retroattivo

di Luigi Scappini

Seminario di specializzazione

## AIUTI DI STATO: TUTTE LE REGOLE PER LE IMPRESE E I PROFESSIONISTI

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 20027 del 14.07.2021](#), si è occupata dell'**intreccio** tra **società agricole** che optano per la determinazione del reddito su base catastale e disciplina delle c.d. **società di comodo** di cui all'[articolo 30 L. 724/1994](#), **affermando** che “*il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n.2012/87956, emesso ai sensi dell'articolo 1, comma 128, L. 244/2007, con cui le società agricole sono state escluse dalle disposizioni di cui all'articolo 30, L. 724/1994 (c.d. disapplicazione automatica), ha efficacia a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di adozione del provvedimento (anno di imposta 2012), senza alcuna efficacia retroattiva.*”.

Come noto, il Legislatore, per incentivare l'utilizzo di forme societarie più strutturate rispetto alla società semplice, con l'[articolo 2 D.Lgs. 99/2004](#), ha introdotto le **società agricole** che si **caratterizzano** per avere quale oggetto sociale l'**esercizio esclusivo** delle **attività** previste dall'[articolo 2135 cod. civ.](#)

Le **società di comodo**, di contra, sono quelle società, di persone o di capitali, che, pur se dotate di patrimoni rilevanti, **non raggiungono** un determinato **livello** di **ricavi** ritenuto **congruo** e individuato in base a parametri fissati dal Legislatore.

A tal fine, in caso di **mancato superamento** del c.d. **test di operatività**, le società sono tenute a **dichiarare** un **reddito minimo** determinato applicando ai valori patrimoniali dell'esercizio delle percentuali proporzionali distinte per classi di cespiti.

In parziale **attenuazione** di tale norma, l'[articolo 30, comma 1, L. 724/1994](#), prevedeva una serie di **cause di esclusione** da tale disciplina e il **comma 4-ter** prevedeva la possibilità di **introdurre ulteriori cause** di disapplicazione della disciplina, da prevedersi a mezzo di decreto direttoriale.

Con il **provvedimento direttoriale** dell'Agenzia delle entrate del **14.02.2008**, sono state individuate ulteriori situazioni oggettive di disapplicazione a cui se ne sono **aggiunte ulteriori** a mezzo del successivo **provvedimento direttoriale** dell'**11.06.2012**.

Proprio tale ultimo provvedimento ha introdotto, tra i **soggetti** che **non** sono **tenuti** a presentare **istanza di disapplicazione** dalla disciplina delle c.d. società di comodo, anche le **società che esercitano esclusivamente attività agricola ai sensi dell'[articolo 2135 cod. civ.](#)** e **rispettano le condizioni previste dall'[articolo 2 D.Lgs. 99/2004](#)**.

Ne deriva che, ai fini della **disapplicazione automatica**, è **necessario**, da un lato, **esercitare** esclusivamente **attività agricole** di cui all'[articolo 2135 cod. civ.](#) e, dall'altro, rispettare i **requisiti** richiesti dall'[articolo 2 D.Lgs. 99/2004](#), e, quindi:

- indicazione nello **statuto** l'**oggetto sociale esclusivo agricolo**;
- inserimento nella **ragione sociale** della dicitura "**società agricola**".

**Non rileva**, invece, ai fini dell'esclusione automatica, l'equiparazione al **coltivatore diretto** (comma 3) e alla disciplina del "tipo" **società agricola lap** (comma 4).

Parimenti è **irrelevante** la circostanza che la società abbia **optato** o **meno** per la determinazione del **reddito** su **base catastale** così come che i redditi conseguiti rientrino o meno nel perimetro dell'[articolo 32 Tuir](#).

**Unico requisito** richiesto è rappresentato dall'[articolo 2135 cod. civ.](#)

Tale **disciplina** si rende **applicabile**, per espressa previsione del [provvedimento direttoriale dell'11.06.2012](#), a decorrere dal periodo di imposta **2012**.

L'[ordinanza n. 20027/2021](#), si occupa di **delineare** le **regole** applicabili per i **periodi di imposta precedenti**, in particolare con riferimento a quelle società agricole che hanno **optato**, ai sensi di quanto previsto dall'**articolo 1, comma 1093, L. 296/2006**, per la **determinazione del reddito** secondo le **regole catastali**.

In questo caso, come previsto dall'**articolo 3, comma 1, D.M. 213/2007**, il **reddito** prodotto **rimane** un reddito di **impresa** con la particolarità che viene determinato applicando le regole previste dall'[articolo 32 Tuir](#) e quindi dichiarando il **reddito agrario** (il **comma 2** precisa che il reddito derivante dal contemporaneo svolgimento di attività imprenditoriali non ricomprese nella determinazione del reddito ex [articolo 32 Tuir](#), si determina secondo le regole ordinarie del reddito di impresa).

In ragione di ciò, come correttamente affermato dall'[ordinanza n. 20027/2021](#), "**le società agricole non erano state escluse** dalla disciplina delle società di comodo, ritenendosi soltanto che l'**opzione** per la rendita catastale costituiva un **elemento da valutare** ai fini dell'ottenimento della **disapplicazione** su richiesta, ai sensi dell'**articolo 37 bis, D.P.R. 600/1973**, richiamato

dall'articolo 30 L. 724/1994”, di talché “Non vi era, dunque, **alcuna incompatibilità tra la riconosciuta possibilità di accedere alla tassazione catastale, quindi "forfettaria", con la soggezione alla presunzione di percezione del reddito minimo di cui all'articolo 30, comma 3, della legge n. 724 del 1994.**”.

Ne deriva che, **per i periodi di imposta anteriori al 2012**, ai fini dell'esclusione dalla disciplina delle c.d. società di comodo, era **necessario attivare l'interpello disapplicativo**.