

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### **Società agricole e limiti strutturali**

di Luigi Scappini



**MB MASTER<sup>®</sup> BREVE 365**  
edizione 2022/2023

**Formazione 365 giorni all'anno**  
Scopri le novità della nuova edizione >

Le **società agricole** sono state introdotte nel lontano 2004 per cercare di introdurre forme aggregative maggiormente strutturate rispetto alla società semplice.

In particolare, con l'[articolo 2 D.Lgs. 99/2004](#), è stato previsto che si considerano tali le società che rispettano i seguenti **due requisiti**:

- la **ragione sociale** o la **denominazione sociale** deve prevedere la dizione di società agricola e
- l'**oggetto sociale** deve prevedere l'**esercizio esclusivo** delle **attività** di cui [all'articolo 2135 cod. civ.](#)

**In deroga** a tale secondo requisito, sempre l'articolo 2 prevede che **non** si consideri mai **distrazione** dall'esercizio esclusivo delle attività agricole come definite dal codice civile, la **locazione**, il **comodato** e l'**affitto** di **fabbricati a uso abitativo**, nonché di **terreni** e di **fabbricati a uso strumentale** alle attività agricole di cui [all'articolo 2135 cod. civ.](#), **sempreché i ricavi** derivanti dalla locazione o dall'affitto siano **marginali** rispetto a quelli derivanti dall'esercizio dell'attività agricola esercitata.

A tal fine, il requisito della **marginalità** si considera soddisfatto qualora l'ammontare dei ricavi relativi alle locazioni e affitto dei beni **non superi** il **10%** dell'ammontare dei **ricavi complessivi**.

Alcune considerazioni devono essere fatte per quanto attiene i **fabbricati strumentali** in quanto, stante il tenore del dato normativa, si evince che **non potrà mai la società agricola procedere alla locazione** di un immobile che non sia strumentale.

Ai sensi del comma *3-bis* dell'[articolo 9 D.L. 557/1993](#), si considerano tali le **costruzioni**

**strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola** di cui all'[articolo 2135 cod. civ.](#)

La domanda che ci si deve porre nel caso delle società agricole che concedono in locazione un loro immobile è se tale **strumentalità** deve sussistere solamente a **monte** o **anche a valle**.

Sicuramente l'immobile deve avere tale requisito in capo al proprietario locatore che dovrà procedere, nel relativo **contratto** di **affitto**, a **prevedere** espressamente l'**utilizzo esclusivamente a fini strumentali** da parte dell'affittuario.

A parere di chi scrive questo è **sufficiente** a preservare il locatore da un eventuale venir meno del requisito di strumentalità in capo all'affittuario, parametro che non può, tra l'altro, essere oggetto di controllo da parte del concedente.

Se così non fosse potrebbe essere **penalizzato** il locatore con il venir meno di uno dei requisiti per essere considerati **società agricola**, con tutte le conseguenze che ne derivano.

L'Agenzia delle entrate, con la [circolare 50/E/2010](#), si è occupata di analizzare alcuni aspetti legati alle società agricole in diretta connessione con l'opzione per la **tassazione secondo le regole catastali** di cui all'articolo 32 Tuir, introdotta con l'[articolo 1, comma 1093, L. 296/2006](#).

In tale documento di prassi viene precisato che l'**esclusività** non viene meno nel caso di **attività strumentali** a quella principale per il conseguimento dell'oggetto sociale. Il riferimento è a tutte le operazioni *“funzionali allo svolgimento dell'attività esclusiva [che] sono compatibili con l'oggetto sociale in quanto cosiddette **attività strumentali che non connotano l'oggetto sociale medesimo**”*.

In altri termini, la circostanza che tali attività siano **strumentali**, fa sì che le stesse **non impattino sull'esclusività** nella misura in cui contribuiscono *“allo svolgimento dell'attività agricola **senza snaturare la capacità di produzione di reddito della società che deve originare principalmente dalle attività agricole**”*.

La [circolare 50/E/2010](#), da ultimo, sdogana anche la possibilità di possedere **partecipazioni**; tuttavia, in questo caso è richiesto il rispetto di un **duplice requisito**.

Innanzitutto, la partecipazioni deve essere **solamente in società agricola** che, quindi, svolgono esclusivamente le attività di cui all'[articolo 2135 cod. civ.](#), di modo da mantenersi all'interno del perimetro agricolo; inoltre, i **dividendi** derivanti da tali partecipazioni **non devono eccedere i ricavi** provenienti dallo svolgimento delle **attività agricole** svolte direttamente dalla partecipante.

A questo punto, rimandando il tema legato alla natura delle partecipazioni, e soffermandoci sul limite posto dal Legislatore, sorge spontaneo domandarsi se esso debba essere considerato al netto o al lordo dell'ulteriore limite previsto per i redditi provenienti dalle locazioni in quanto si **potrebbe** determinare una **situazione** in cui i **redditi** provenienti dalle **attività**

**agricole** esercitate direttamente **siano inferiori** alla **somma** dei **canoni** di locazione e dei **dividendi** percepiti.

I **due parametri** individuati dall'[articolo 2 D.Lgs. 99/2004](#), devono essere **considerati** separatamente, e questo si evince non solo dal **dato letterale** stesso, ma anche da **considerazioni logiche sistematiche** in quanto, di fatto, i **dividendi percepiti non vanno a incidere sulla natura agricola della società**.