

BILANCIO

Forma giuridica in agricoltura e ricadute fiscali

di Luigi Scappini

Master di specializzazione

Impresa agricola: disciplina civilistica e fiscale

Scopri di più

Al **comparto agricolo**, da un punto di vista fiscale (ma non solo), è riservato un particolare **regime** che spesso viene **classificato** quale regime **agevolato**, ma che molte **volte**, nella realtà, si sostanzia in una **semplificazione** rispetto al sistema ordinario previsto per la generalità dei contribuenti. In tal senso, deve essere letto, ad esempio, il **regime speciale Iva**, contenuto negli [articoli 34](#) e [34-bis, D.P.R. 633/1972](#).

Al contrario, è indubbio come la **c.d. piccola proprietà contadina**, prevista dall'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), rappresenti un **regime agevolativo**, in ragione dell'abbattimento delle imposte indirette previsto per la compravendita di terreni da parte di coltivatori diretti e lap (imprenditori agricoli professionali).

Tuttavia, **non tutti i regimi "speciali"** previsti per gli operatori del comparto primario **si applicano automaticamente** in quanto, in determinate fattispecie, **non** risulta più **sufficiente** essere **imprenditori agricoli** ex [articolo 2135, cod. civ.](#), essendo necessario possedere **ulteriori requisiti**, sia in termini di forma giuridica adottata, sia di ulteriori qualifiche richieste.

Del resto, **molte regole** specifiche previste per il comparto agricolo **ruotano** intorno a una figura centrale rappresentata dal **coltivatore diretto**, ovverosia da colui che si dedica fattivamente, utilizzando la propria forza lavoro e quella della sua famiglia, nelle attività contemplate dall'[articolo 2135, cod. civ.](#)

Ecco che allora risulta **fondamentale**, in sede di prospettazione di una **nuova iniziativa** imprenditoriale nel settore agricolo, **valutare** attentamente quale sia la **forma migliore** da utilizzare in ragione delle ricadute di natura fiscale.

Partendo dal comparto delle **imposte dirette**, è necessario suddividere i **soggetti** tra quelli che **per natura** dichiarano, nel rispetto dei requisiti richiesti dalla norma, un **reddito agrario**, ai sensi dell'[articolo 32, Tuir](#), e quelli che, al contrario, per definizione producono sempre un **reddito di impresa**.

Nel primo gruppo rientrano le **ditte individuali** (comprehensive delle imprese di famiglia), le **società semplici** e gli **enti non commerciali**; soggetti che, come anticipato, al rispetto dei requisiti richiesti, per definizione dichiarano un reddito fondiario **non potendo**, tra l'altro **optare per altre forme impositive**.

Nel secondo gruppo, è necessario procedere a un'ulteriore suddivisione tra coloro che, pur dichiarando un reddito di impresa, nel caso in cui abbiano i requisiti di **società agricola**, di cui all'[articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#), possono, per effetto di quanto previsto dal comma 1093, della Legge finanziaria per il 2007, optare per la **determinazione del reddito**, che rimane di impresa, secondo le **regole catastali** dell'[articolo 32, Tuir](#) (Sas, Snc, Srl e cooperative) e coloro che, al contrario, **non hanno tale facoltà** (Spa e Sapa), a prescindere dalla qualifica di società agricole.

Discorso diverso ai fini **Iva**; infatti, in questo caso, per applicare il regime previsto dagli [articoli 34 e 34-bis, D.P.R. 633/1972](#) (che si ricorda sono i regimi ordinari), è **sufficiente** rispettare i **parametri** richiesti dall'[articolo 2135, cod. civ.](#), a nulla rilevando la forma giuridica adottata. In realtà, poiché secondo la Direttiva 2006/112/CE “è *necessario lasciare agli Stati membri la possibilità di continuare ad applicare i loro regimi speciali per le piccole imprese, in conformità delle disposizioni comuni e al fine di una maggiore armonizzazione*” (Considerando 49) viene, di fatto, introdotto un **parametro dimensionale** che, tuttavia, in Italia non è stato recepito.

Quando l'analisi si sposta sull'**imposizione indiretta** connessa agli acquisti di terreni ed eventuali immobili pertinenziali, l'**asticella** posta dal Legislatore **si alza**, in quanto non è più sufficiente essere imprenditori agricoli ed eventualmente, nell'ipotesi di esercizio in forma societaria, essere società agricole, ma è **necessario** essere **qualificati** o **equiparati** ai **coltivatori diretti** (o agli **Iap**).

Ecco che allora, analizzando le forme societarie (ed a seconda di quella prescelta), il requisito richiede la partecipazione **di coltivatori diretti (o Iap) nella compagine societaria**, a differenti livelli. In particolare, nel caso:

- di **società di persone**, è necessario che almeno un **coltivatore diretto** (o uno **Iap**) **sia socio**;
- di **Srl**, è sufficiente che almeno un **coltivatore diretto** (o uno **Iap**) **sia amministratore**;
- delle **cooperative**, è richiesto che almeno un coltivatore diretto (o uno **Iap**) **sia socio ed anche amministratore**.

Alla luce di queste brevi considerazioni, è evidente che **la scelta della forma giuridica**, con cui svolgere l'attività agricola, riveste un'importanza rilevante, in quanto **ne derivano delle ripercussioni immediate**, sia per quanto riguarda i **profili fiscali** sia per quelli **civilistici** (ad esempio in termini di prelazione agraria).