

Rettifiche alla determinazione catastale del reddito delle società agricole in opzione – parte I

di Luigi Scappini

Master di specializzazione

Azienda vitivinicola: gestione, controllo e fiscalità

Scopri di più

Il Legislatore, con l'[articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#), ha **introdotto**, con il dichiarato intento di incentivare l'utilizzo della forma societaria in agricoltura, la **c.d. società agricola**, ovverosia il soggetto giuridico (sia esso società di persone o società di capitali) che **esercita**, come previsto dall'oggetto sociale, in **via esclusiva**, le **attività** di cui all'[articolo 2135, cod. civ.](#) e la cui **ragione (o denominazione sociale)** riporta la dizione di **società agricola**.

Successivamente, a distanza di un paio di anni, con il [comma 1093](#), dell'articolo 1, L. 296/2006 (c.d. Legge finanziaria per il 2007), è stata introdotta la possibilità (per tali società) di poter **optare** per la **determinazione del reddito**, secondo le **regole** di cui all'[articolo 32, Tuir](#) e, quindi, di **dichiarare un reddito fondiario**.

Sono **escluse** dall'**opzione in rassegna** rispettivamente:

- le **società semplici**, in quanto esse per natura, in caso di svolgimento di un'attività agricola, dichiarano, nel rispetto dei limiti imposti dalla norma fiscale, **un reddito fondiario**; e
- le **Spa** e le **Sapa**, come espressamente previsto dal [comma 1093](#), dell'**articolo 1, L. 296/2006**.

A seguito di tale previsione, è stato emanato il **D.I. 213/2007** con cui sono state delineate le **regole** da seguire in caso di opzione dal momento che, come affermato nell'**articolo 3**, comma 1, D.I. 213/2007, il **reddito rimane di impresa**, cambiando solamente le modalità della sua determinazione. Tale previsione comporta, come correttamente precisato nella Relazione di accompagnamento, che l'**opzione non** determina una **destinazione** dei **beni** componenti l'azienda a **finalità estranee all'esercizio di impresa**, in quanto gli stessi rimangono in tale regime.

Altra conseguenza diretta del **mantenimento** della natura del reddito quale di impresa, è che l'opzione per la determinazione del reddito, secondo le regole previste dall'[articolo 32, Tuir](#),

non determina un connesso **cambiamento** delle modalità di tenuta della **contabilità**, che continuerà a seguire le **regole previste dal D.P.R. 600/1973**.

Il D.I. 213/2007, all'**articolo 4**, si preoccupa di introdurre le regole di **monitoraggio** dei **valori** fiscali riconosciuti agli elementi attivi e passivi che, per effetto dell'opzione esercitata dall'impresa, tecnicamente **sono sospesi**, il tutto per garantire la **continuità fiscale** di tali valori in modo che non vi possano essere salti di imposta in caso di fuoriuscita, volontaria od obbligatoria, dal **regime opzionale**. A tali elementi, infatti, per effetto di quanto previsto dal comma 1, dell'articolo 4, D.I. 213/2007, **continuano** ad **applicarsi** le **regole** proprie del **reddito di impresa**, dandone evidenza nel **quadro RS** del modello dichiarativo, di modo che, nel caso di fuoriuscita, **gli elementi assumeranno i valori ivi indicati**.

Altri elementi da monitorare con attenzione sono quei **componenti positivi** e **negativi** che si sono **originati anteriormente** all'**opzione** per la **determinazione** del reddito secondo le regole catastali la cui **efficacia**, in conseguenza dell'applicazione di norme fiscali, è stata **rinviata** a un **esercizio successivo**, rispetto a quello di manifestazione, con la conseguenza che esso viene ad assumere **rilevanza** in **vigenza di opzione**.

In tal senso, ad esempio, le **plusvalenze**, la cui partecipazione al risultato dell'esercizio può essere "*spalmata*" in **5 esercizi**, per effetto di quanto stabilito dall'[articolo 86, comma 4, Tuir](#); in tal caso, le eventuali quote residue originano una **variazione in aumento** nella determinazione del **reddito di impresa** della società agricola.

L'Agenzia delle entrate, con la [circolare n. 50/E/2010](#), ha chiarito che **non si applicano le regole** di cui sopra ai "*costi e ricavi (es. risconti attivi e passivi, rimanenze) che fino al momento dell'ingresso nel regime opzionale non hanno concorso alla determinazione del reddito di impresa per carenza dei relativi presupposti fiscali*". Le variazioni nei valori di tali componenti reddituali, tuttavia, vanno comunque **evidenziate nel quadro RS**, pur non assumendo rilevanza fiscale in **vigenza di opzione per la determinazione del reddito**, secondo le regole catastali.

Proprio in riferimento ad eventuali plusvalenze o minusvalenze emergenti in costanza di opzione, il successivo **articolo 5**, D.I. 213/2007, detta alcune regole, partendo dal presupposto che i **beni immobili** devono essere "*trattati*" **sempre** secondo le **regole ordinarie** ([articoli 86 e 101, Tuir](#)) previste per il reddito di impresa e, quindi, a prescindere dal momento di **entrata degli stessi** nella sfera aziendale.

Per tutti gli **altri** possibili **beni plusvalenti/minusvalenti**, è necessario **differentiare** rispetto al **momento** di **entrata** nella **sfera imprenditoriale**; infatti, **se** effettuato in **vigenza** del regime di **opzione**, essi **non determineranno** mai un **plusvalore** o **minusvalore** rilevante redditualmente, circostanza che, al contrario, si manifesta nel caso in cui i beni erano nella sfera imprenditoriale **già prima** dell'opzione. Unica accortezza consiste nel dover, ai fini della corretta determinazione del valore da far concorrere alla formazione del risultato di esercizio, prendere a riferimento il **valore fiscalmente** riconosciuto nell'**ultimo esercizio anteriore** alla opzione.



Resta inteso, come affermato anche nella [circolare n. 50/E/2010](#), che le **quote di ammortamento** fiscali **non dedotte** in vigore dell'opzione, in caso di **fuoriuscita**, andranno ad **abbattere il valore fiscale** del bene stesso.