



Circolare n°8

VA

Roma, 24 Febbraio 2023

ALLE ASSOCIAZIONI PROVINCIALI

LORO SEDI

OGGETTO: FISCALE – QUESITI E RELATIVE RISPOSTE

Ritenendo di fare cosa utile, si riportano di seguito alcuni quesiti con le relative risposte fornite dallo Studio associato Tosoni.

1° Quesito:

Si richiede una consulenza in merito ad una S.S. Agricola che gestisce un'attività di agriturismo nella Provincia di Ferrara ed ha già raggiunto il numero massimo di camere come pernottamento secondo la Legge Regionale Emilia Romagna degli agriturismi. Ora avendo acquistato alcuni altri immobili da ristrutturare che diventeranno mini-appartamenti, sovrastanti ad un fondo rustico di HA 16 da aggiungere all'attività di agriturismo di cui sopra. Non potendo ampliare l'agriturismo per quanto specificato sopra, fiscalmente parlando è più corretto aprire un'unità locale della S.S. puramente commerciale oppure affittare questa proprietà ad una Società Commerciale terza (sempre in proprietà ai soci della S.S.). Per quest'ultima soluzione la Società agricola può affittare i miniappartamenti alla Società terza? E come deve essere trattato l'affitto percepito? Normalmente nel quadro RB del modello redditi?

Risposta

Il caso in esame riguarda una impresa agricola, costituita sotto forma di società semplice, che svolge oltre alla attività agricola principale anche l'attività agricola connessa di agriturismo. Tale ultima attività, oltre a essere normata dalla Legge 96/2006 e dall'articolo 5 della Legge 413/1991, è disciplinata dalle Leggi Regionali di riferimento. Per la Regione di riferimento (Emilia-Romagna), la Legge Regionale prevede un numero massimo di camere ammobiliate pari a dodici, che può essere incrementato fino a diciotto per le aziende agrituristiche situate nei parchi nazionali, nelle aree protette e nei siti della Rete Natura 2000 e può essere incrementato di ulteriori cinque camere nel caso di aziende che da almeno tre anni aderiscano ad un club di eccellenza.

Sopra tale soglia, l'attività di ospitalità, anche se svolta da parte di un'impresa agricola si considera comunque di dimensioni tali da non poter essere considerata come attività connessa all'attività agricola principale e non potrà neanche essere autorizzata dall'ente competente al momento di presentazione della domanda come attività connessa.

Come anticipato nel quesito, pertanto, la società semplice non potrà destinare le ulteriori unità all'attività agrituristiche poiché le stesse risulterebbero "eccedenti" rispetto al numero massimo di camere destinabili all'attività e prive del requisito di connessione richiesto dal Codice civile e dalle norme di settore.

È necessario quindi determinare a che titolo e in che modo le ulteriori unità immobiliari saranno destinate ad essere affittate, ricordando anche che alle società semplici è precluso lo svolgimento di



attività di impresa, come disposto dall'articolo 2249 del Codice civile. Pertanto, la società non potrà "aprire" una attività commerciale di affittacamere né dichiarare un reddito di impresa.

Escluse quindi le ipotesi relative all'agriturismo e alla attività commerciale, è necessario interrogarsi sulla natura dell'attività di locazione immobiliare da parte della società semplice e entro quali limiti questa possa essere svolta. In particolare, la società semplice potrà affittare il fondo rustico nella sua interezza (terreno e fabbricati) ad un'altra società ed in questo caso dovrà limitarsi a dichiarare il reddito dominicale del terreno nel quadro RA. Allo stesso modo, la società semplice può affittare le unità immobiliari ad un'altra società, ma in questo caso dovrà indicare il canone percepito nel quadro RB della dichiarazione. In entrambe le fattispecie nel contratto di affitto si dovrà prevedere la facoltà per il conduttore di concedere in sublocazione anche breve le unità immobiliari ricevute in affitto.

Più complesso, invece, prevedere per la società semplice di affittare direttamente i mini appartamenti mediante locazioni brevi: la lettura combinata dell'articolo 4 del D.L. 50/2017 e del comma 595 dell'articolo 1 della Legge 178/2020, porta a ritenere che l'attività di locazione breve di più di quattro unità immobiliari, da chiunque esercitata, rappresenti un'attività di impresa e come tale debba essere trattata da un punto di vista civilistico e fiscale. Tuttavia, come anticipato, alle società semplici è precluso lo svolgimento di attività di impresa e quindi, se le unità realizzate sono in numero maggiore di quattro, non possono essere gestite direttamente dalla società semplice.

Un'ultima soluzione, di non facile realizzazione, potrebbe essere quella di effettuare un'operazione di scissione societaria, creando una seconda s.s. proprietaria del nuovo fondo acquistato e aprendo una nuova attività agrituristica in capo a quest'ultima. Tale soluzione porterebbe alla creazione di due distinte società, proprietaria ciascuna di un fondo agricolo con annessi fabbricati da destinare all'attività agrituristica senza superare il limite massimo di stanze.

2° Quesito

Una Snc agricola che conduce boschi di proprietà ed in affitto, taglia smacchia e vende il legname ricavato da detti boschi, può acquistare anche bosco in piedi in percentuale inferiore al 49?

Se si rimane sempre azienda agricola pura continuando a pagare le imposte solo sul reddito agrario e dominicale dei boschi di proprietà e di quelli presi in affitto, nulla pagando quindi sul bosco in piedi?

Risposta

Le società agricole, per poter essere qualificate come tali, come disposto dall'articolo 2 del D.lgs. 99/2004, devono svolgere esclusivamente le attività agricole di cui all'articolo 2135 del Codice civile e la denominazione deve contenere la dicitura "società agricola". Queste società, se sono rispettati i due requisiti, possono optare per la tassazione catastale dei propri redditi, "sostituendo" al reddito di impresa il reddito catastale del terreno condotto.

Condizione necessaria per poter legittimamente esercitare l'opzione della tassazione catastale è quindi l'esercizio esclusivo dell'attività agricola. A tal fine, si ricorda che rappresentano attività agricole la coltivazione, la selvicoltura e l'allevamento, nonché lo svolgimento delle attività agricole connesse di manipolazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione di prodotti agricoli ottenuti prevalentemente dallo svolgimento delle attività agricole principali. Inoltre, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 44/E/2004, le semplici attività di conservazione, commercializzazione e valorizzazione, considerate autonomamente, senza che vengano precedentemente svolte le attività di manipolazione e trasformazione, non possono dar luogo ad attività connesse



*Confederazione Agromeccanici
e Agricoltori Italiani*

Pertanto, l'acquisto di bosco in piedi non rappresenta una attività agricola principale, né un'attività agricola connessa, ma un'operazione prettamente commerciale di compravendita di materiale legnoso. Tale operazione, dunque, rappresenta una distrazione dall'esercizio esclusivo dell'attività agricola e porta con sé non solo l'impossibilità di ricomprendere il reddito derivante dalla specifica attività all'interno del reddito agrario, ma anche una causa di decadenza dalla natura di società agricola. In altre parole, la società agricola che svolge attività commerciale perde la qualifica di società agricola e non può applicare il regime di tassazione catastale su tutti i propri redditi e non solo su quelli che hanno causato la perdita della qualifica.

Cordiali saluti.

Area Legale
Dott.ssa Valentina Aloï

