



Circolare n°34

VA

Roma, 12 Luglio 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. **Gli stessi, a partire dal 1° gennaio 2024, saranno consultabili esclusivamente sul sito accedendo alla parte riservata agli associati con username e password.***

1° Quesito:

Società agricola (srl) di produzione uova (ha circa 2.500 galline) , la singola gallina resta in attività per due anni poi viene “dismessa”.

L’acquisto delle galline per la produzione di uova sapendo che durano al massimo 2 anni va gestito come risconto o patrimonializzando e ammortizzando il costo?

Grazie

Risposta

I principi contabili nazionali non hanno mai trattato il tema degli animali, né nell’ipotesi in cui questi siano destinati a essere venduti (animali merce), né nel caso in cui questi siano un fattore produttivo proprio dell’impresa (animali strumentali).

Al contrario, il tema è stato trattato dalla Circolare 11 del 10/04/1991 del Ministero delle Finanze relativa alle modalità di determinazione dei redditi per le imprese agricole. In particolare, tale documento ha chiarito che le spese sostenute per l’acquisto di animali rientranti tra quelli alla cui produzione e al cui scambio è diretta l’attività dell’impresa, debbano essere gestite a costo nel corso dell’esercizio se nel corso dell’esercizio medesimo i beni stessi sono ceduti. Al contrario, se detti animali non sono ceduti nel corso dell’esercizio, il relativo costo deve essere sospeso come rimanenze finali, in attesa del conseguimento dei correlati ricavi.

Per quanto riguarda gli animali che partecipano al ciclo produttivo dell’impresa, come nel caso delle galline ovaiole o delle vacche da latte, la Circolare chiarisce che i costi di acquisto non possano essere trattati come beni strumentali, poiché detti beni non sono ricompresi nella tabella relativa ai coefficienti di ammortamento pubblicata con D.M. 31/12/1988. Tuttavia, considerata l’utilità pluriennale di detti beni, la Circolare prosegue specificando che gli stessi debbano essere trattati come costi pluriennali, da ammortizzare in base alla “vita utile” del bene. Pertanto, ai fini fiscali, qualora la società non abbia optato per la determinazione catastale dei redditi, il bene andrà considerato come un costo pluriennale. Ai fini civilistici, invece, in mancanza di regole specifiche dettate dai principi contabili, si ritiene che gli animali strumentali debbano essere classificati tra le “altre immobilizzazioni materiali” e ammortizzati in base alla vita utile del bene.



2° Quesito

Una SRL Agricola esercente attività vitivinicola può a sua volta essere socia di una SRL commerciale ai fini della ripartizione degli utili, rimanendo a tassazione in base al Reddito Agrario? Questa operazione sarebbe necessaria per il trasferimento di capitali dalla SRL commerciale alla SRL Agricola per gli investimenti da effettuare su quest'ultima.

Risposta

Il comma 1093 della legge 296/2006 consente alle società a responsabilità limitata che siano in possesso della qualifica di “società agricola” di optare per l'imposizione dei redditi a norma dell'art. 32 del TUIR. Si definisce “agricola”, ai sensi dell'art. 2 del D.L. 99/2004, la società che rispetta due requisiti: l'oggetto sociale prevede l'esercizio esclusivo delle attività di cui all'art. 2135 del Codice civile; la denominazione sociale deve contenere l'indicazione di “società agricola”.

La circolare 50/E dispone che il requisito dell'“esclusività” viene meno in caso di possesso di partecipazioni in altre società salvo che sussistano contestualmente le seguenti condizioni:

- la partecipata sia anch'essa una società agricola che, dunque, svolge esclusivamente le attività di cui all'articolo 2135 del codice civile;
- i dividendi derivanti dal possesso di tali partecipazioni siano inferiori ai ricavi derivanti dallo svolgimento delle attività agricole svolte direttamente dalla partecipante.”

Pertanto, in base al disposto della circolare, nel caso in esame, il possesso della partecipazione in una Srl commerciale compromette l'esclusività dello svolgimento dell'attività agricola.

Va però ricordato che esiste una opinione differente delle Corti di Giustizia Tributaria. In particolare, si segnala la recente sentenza della Corte di Giustizia di primo grado di Forlì (n. 95/2022) la quale ha affermato che il mero possesso di partecipazioni, anche se in società non agricole, non costituisce distrazione dall'esercizio esclusivo di attività agricole. Il caso riguardava una società a responsabilità limitata, in possesso della qualifica di “società agricola” e titolare di due partecipazioni al capitale di società non esercenti attività di cui all'articolo 2135 C.C..

Nella sentenza, i giudici ricordano che già l'articolo 2 del D.lgs. 99/2004 prima citato prevede una eccezione all'esercizio esclusivo dell'attività agricola laddove consente alle società agricole di svolgere anche attività di locazione, comodato e affitto di fabbricati ad uso abitativo, di terreni e di fabbricati strumentali, senza perdere la qualifica di “società agricola” a condizione che i ricavi derivanti da queste siano “marginali”, cioè non superino il 10% di quelli derivanti dall'attività agricola. A parere dei giudici, tale elencazione non è tassativa ma ciò che prevale è che la percezione di utilità non direttamente ricollegabili all'attività agricola, ma marginali rispetto al complesso delle risultanze del conto economico, non determinano il venir meno della natura agricola, desumibile dall'attività in concreto svolta. Ciò che va verificato, quindi, è se il possesso di partecipazioni sia tale da incidere in modo sostanziale sull'attività svolta. Ma fuori da questa ipotesi, possedere una partecipazione, in linea di principio, non influisce con lo svolgimento dell'attività agricola.

La sentenza appena citata è sicuramente un elemento a favore per contrastare una eventuale contestazione dell'Agenzia delle Entrate che, stante il dettato della circolare 50E, non può escludersi.

3° Quesito

Buongiorno, avrei cortesemente necessità di un chiarimento circa l'acquisto/sostituzione di un impianto di climatizzazione e/o una caldaia a condensazione: ai fini della detrazione del 50% in 10 anni gli importi devono essere inseriti in dichiarazione tra gli interventi di ristrutturazione (rigo RP41) oppure nel “bonus mobili” (rigo RP56)?



Inoltre in una ristrutturazione di un immobile comprensiva di sostituzione infissi, la sola verniciatura delle persiane e delle porte interne può cumularsi nell'importo da portare in detrazione?

Risposta

Per ciò che riguarda l'intervento di sostituzione di un impianto di climatizzazione, se sostituito con impianto ibrido, costituito da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, la detrazione spettante è pari al 65% della spesa sostenuta. Per le caldaie a condensazione la relativa detrazione è pari al 50%. Entrambi questi interventi, riferiti sostanzialmente ad impianti di riscaldamento, rientrano all'interno del c.d. ecobonus. Trattandosi di un intervento di efficientamento energetico, la spesa andrà inserita ai righe da RP61 a RP64 del modello Redditi PF.

L'acquisto (e non la sostituzione) della caldaia non rappresenta, di per sé, un intervento agevolato. In questo caso, se l'acquisto avviene all'interno di un intervento di ristrutturazione edilizia, lo stesso potrà essere considerato come acquisto di materiali per la determinazione dell'importo detraibile a condizione che sia fornito dallo stesso soggetto che esegue i lavori. Si ricorda, inoltre, che la caldaia rappresenta un bene significativo e quindi, se l'intervento edilizio consiste in una manutenzione straordinaria, lo stesso beneficia dell'aliquota Iva del 10% solo fino a concorrenza del valore della manodopera.

Per ciò che riguarda gli infissi, la detrazione spetta per l'acquisto e la posa in opera di finestre comprensive di infissi. La sola verniciatura delle persiane e delle porte, trattandosi di una manutenzione ordinaria, non può essere portata in detrazione.

4° Quesito

rispetto all'anno scorso il Modello ISA CA01U, ha subito leggere modifiche.

Per esempio nel quadro C al rigo C13 viene richiesta la percentuale sui ricavi relativa all'attività di supporto alla produzione vegetale e attività di servizi connesse in conto terzi, mentre il rigo C14 rappresenta un di cui del rigo precedente.

Per gli agromeccanici puri devo indicare la percentuale del 100% in entrambi i righe?

Risposta

Il nuovo ISA CA01U che deve essere compilato dai soggetti che svolgono, con riferimento al periodo di imposta 2022, attività di coltivazione, silvicoltura e utilizzo di aree forestali presenta, quest'anno, l'aggiunta del rigo C14 che rappresenta un "di cui" del rigo C13.

Nel rigo C13 è necessario indicare la percentuale sui ricavi della "Attività di supporto alla produzione vegetale e attività di servizi connesse" (esattamente come accadeva nel modello ISA precedente); mentre nel nuovo rigo C14 occorre indicare che parte della percentuale indicata nel rigo C13 sia riferita ad "attività di supporto alla produzione vegetale e attività di servizi connesse in conto terzi (inclusa l'attività degli agromeccanici)". La differenza è riconducibile all'espressione "in conto terzi (inclusa l'attività degli agromeccanici)". Si ritiene, pertanto, che nel rigo C14 vadano indicate solo le attività che sono svolte verso terzi e non anche attività di supporto alla vegetazione che siano svolte in conto proprio. Nelle attività di cui al codice Ateco 01.61.00 sono comprese sia le attività agricole per conto terzi che attività diverse quali le attività di conservazione del territorio agricolo, la lotta agli animali nocivi all'agricoltura, ecc.



Va tuttavia considerato che, in molti casi, tutta l'attività potrebbe essere svolta verso terzi per cui il rigo C13 e C14 potrebbero coincidere. Quanto esposto deve ritenersi una nostra interpretazione essendo, in tal senso, decisamente poco chiare le istruzioni.

Cordiali saluti.

Area Legale
Dott.ssa Valentina Aloj

