REDDITO FONDIARIO ■ La circolare ministeriale sulle attività connesse apre ai prodotti acquistati presso terzi

Agricoltura, largo alle lavorazioni

I beni devono essere sottoposti a un processo di manipolazione per non rientrare tra le operazioni commerciali

L'agenzia delle Entrate, con la circolare 44/E del 15 novembre 2004 (si veda «Il Sole-24 Ore» di ieri), ha ampliato notevolmente l'ambito delle attività agricole includendovi anche la manipolazione di prodotti vegetali acquistati presso terzi. Questo principio va associato al concetto di prevalenza secondo il quale le attività connesse rientrano nel reddito agrario se hanno per oggetto prodotti ottenuti prevalentemente sul fondo, giungendo alla conclusione che il produttore agricolo può acquistare prodotti presso terzi e rivenderli dopo una semplice fase di manipolazione e senza che sia intervenuto un processo di trasformazione. Sotto questo profilo l'agenzia delle Entrate è andata ben oltre l'interpretazione fornita con la circolare 44 del 14 maggio 2002 secondo la quale i prodotti acquistati presso terzi dovevano essere utilizzati per un miglioramento qualitativo dei prodotti propri.

L'esempio più ricorrente riguardava l'acquisto del mosto concentrato o del vino da taglio, acquistati per migliorare qualitativamente il vino proprio.

Con la nuova circolare l'agenzia delle Entrate, facendo esplicito riferimento al decreto ministeriale 19 marzo 2004 (che ha introdotto le attività connesse rientranti nel reddito agrario) e alla relativa relazione accompagnatoria, giunge alla conclusione che solo le attività di valorizzazione, conservazione e commercializzazione non possono avere natura agricola, se disassociate dall'attività di coltivazione del fondo o di allevamento. Di converso le attività di trasformazione e manipolazione hanno natura agricola anche se considerate autonomamente.

Le attività di manipolazione. Con riferimento ai prodotti vegetali (cereali, compreso il riso, semi, barbabietole da zucchero, tabacco, ortaggi, fiori e piante ornamentali, ortocolture, prodotti di vivai, colture viticole, olivicole, agrumicole, frutticole) l'impresa agricola può acquistare prodotti presso terzi anche per aumentare la gamma e quindi la quantità dei prodotti da immettere sul mercato. Affinché tale attività possa avere carattere agricolo, occorre soddisfare tre condizioni:

La merce proveniente dall'esterno non può però essere «prevalente»

❶ i prodotti acquistati devono appartenere al medesimo comparto produttivo dei prodotti ottenuti sul fondo; si ritiene che per comparto produttivo si debba fare riferimento, in linea di massima, alla natura merceologica dei prodotti (frutta con frutta, fiori con fiori, piante con piante, ortaggi con ortaggi eccetera);

❷ i prodotti acquistati devono subire, nell'ambito dell'azienda agricola una lavorazione che possa rappresentare un processo di manipolazione (pulitura e confezionamento degli ortaggi, vinificazione di uve, snocciolatura delle olive, essiccazione dei cereali, potatura e invasamento delle piante eccetera); al contrario, se i prodotti acquistati vengono semplicemente rivenduti allo stato originario, l'attività è di commercializzazione e non rientra tra quelle agricole;

❸ i prodotti acquistati non devono esser prevalenti in confronto ai propri; la prevalenza viene misurata confrontando la quantità prodotta con quella acquistata. Qualora i prodotti acquistati che devono appartenere alla medesima tipologia di quelli propri, siano però di specie diversa (produco frumento e acquisto mais da essiccare e vendere), la condizione di prevalenza va verificata confrontando il valore di mercato dei prodotti agricoli ottenuti sul fondo e il costo di quelli acquistati.

I riflessi fiscali. L'acquisto di prodotti agricoli in misura non prevalente in confronto ai prodotti propri e la rivendita dopo che abbiano subito un processo di manipolazione ha le seguenti conseguenze di natura fiscale:

■ per le persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali l'attività, ai fini delle imposte dirette, rientra nel reddito agrario;

■ ai fini dell'Iva le imprese agricole, indipendentemente dalla natura giuridica e, quindi, ad esempio, anche le società di capitali, possono applicare il regime speciale di detrazione previsto dall'articolo 34 del Dpr 633/72, qualora i prodotti ottenuti rientrino nella tabella A, parte prima;

■ tutte le imprese agricole applicano l'Irap nella misura dell'1,9% anche sul valore della produzione conseguito con le attività di manipolazione.

GIAN PAOLO TOSONI

Il comitato consultivo boccia il passaggio di un contratto mediante scissione

Leasing elusivo se non motivato

La mancata giustificazione, con valide ragioni economiche, di un programma di ristrutturazione aziendale significa non fornire una idonea dimostrazione della non artificiosità di una serie di operazioni in base alle quali un contratto di leasing "passa", mediante una scissione prima e una fusione poi, a una società diversa da quella che aveva stipulato la locazione finanziaria.

Con ciò "schivando", in particolare, mediante l'utilizzo dell'ambiente di neutralità nel quale si posizionano le operazioni di fusione e scissione, l'applicazione dell'articolo 88, comma 5, del Tuir ove invero si sancisce che, in caso di cessione del contratto di locazione finanziaria, costituisce sopravvenienza attiva il valore normale del bene oggetto del contratto di leasing. È quanto afferma nel parere 27, datato 27 ottobre 2004, il Comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive (la "massima" è riportata a parte).

La mancata dimostrazione della sussistenza di valide ragioni economiche. La scansione di atti prospettati nell'istanza di parere non viene giudicata elusiva a priori (anche se, tra le righe del parere, indubbiamente emerge il sospetto di elusione) ma viene bollata di non sufficiente giustificazione sotto il profilo delle «valide ragioni economiche» e perciò cassata.

Mentre il caso deciso rappresenta indubbiamente una vicenda finora non trattata, l'affermazione del Comitato consultivo non è certo nuova (se veda un altro caso nel parere 16/2003): non fornire la dimostrazione delle valide ragioni che supportano una serie di operazioni significa, infatti, precludere al Comitato qualsiasi approfondimento della questione prospettata. La quale quindi viene a essere interpretabile come impostata all'unico fine di far circolare il contratto di leasing mediante una serie di passaggi resi neutrali dalla natura propria delle sistemazioni che avvengono mediante fusione o scissione.

La scissione. L'insieme di operazioni che vengono prospettate hanno come protagonista una società (Alfa) che svolge attività di gestione di una casa di riposo mediante l'utilizzo di un edificio oggetto di un contratto di leasing.

Assumendo di non poter sostenere l'onere del pagamento delle rate di leasing (e quindi con ciò suffragando le ragioni dell'ipotizzata operazione di ristrutturazione aziendale), si prospetta che dapprima il capitale di Alfa venga acquisito da un'altra società (Gamma) che ha per oggetto l'attività di gestione immobiliare. Su questa ipotizzata cessione di partecipazioni il Comitato non si sofferma, anche se appare abbastanza evidente la riprovazione di un'operazione posta in essere per un prezzo che viene indicato nell'istanza in misura pari al valore di carico in capo ai cedenti, inferiore al valore di mercato di quelle partecipazioni.

Successivamente Alfa opererebbe dunque una scissione, mantenendo in capo a sè l'attività di gestione della casa di riposo e scorporando da sè invece il proprio patrimonio immobiliare, il contratto di leasing e alcune passività, a beneficio di una società di nuova costituzione (Zeta). La scissione quindi sarebbe da un lato "parziale" (cioè la società scissa permarrebbe in vita mantenendo una parte del proprio originario patrimonio) e d'altro lato "proporzionale" (nel senso che i soci di Alfa sarebbero anche i soci di Zeta nelle stesse proporzioni nelle quali essi partecipano al capitale di Alfa).

La fusione. Gamma, la società di gestione immobiliare che nel frattempo ha acquisito il capitale di Alfa, opererebbe una fusione mediante la quale la nuova Zeta verrebbe incorporata appunto da Gamma, che dunque verrebbe ad avere nel proprio patrimonio anche il contratto di leasing, trasmigrato prima da Alfa a Zeta e poi appunto da Zeta a Gamma.

ANGELO BUSANI

IL PARERE

"**1.** In difetto di esauriente giustificazione, supportata da idonea dimostrazione, in ordine alla sussistenza di valide ragioni economiche che sorreggono la scelta di un programma di ristrutturazione aziendale che si presenta anomalo ed artificioso, una operazione di scissione parziale e proporzionale — nella quale tra le attività assegnate alla beneficiaria sia compreso un contratto di leasing immobiliare, seguita da successiva fusione per incorporazione della società beneficiaria da parte della originaria controllante della società scissa, deve ritenersi elusiva in quanto preordinata ad aggirare la disciplina dell'articolo 88, comma 5 del Tuir, concernente la cessione del contratto di locazione finanziaria.
2. Qualora non vengano prospettati o comunque non rilevino profili direttamente elusivi, non rientra tra i compiti del Comitato fornire soluzioni interpretative in ordine al trattamento delle perdite pregresse maturate dalla società scissa e non ancora utilizzate.
Parere n. 27 del 27 ottobre 2004, Comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive"

Società, riparte l'operazione vecchi rimborsi

Il Fisco fissa le regole sui vecchi rimborsi (fino al 1993) per gli uffici. Sulla rampa di lancio anche i rimborsi relativi al triennio 1994-1996. Le istruzioni sono contenute nella circolare 45/E del 15 novembre. Si tratta dei rimborsi per le imposte dirette spettanti alle società di persone, alle società di capitali e soggetti assimilati. La speranza è che ora, anche se in alcuni casi si tratta di annualità vecchie di oltre dieci anni, gli uffici abbiano la disponibilità finanziaria.

Rimborsi senza prescrizione decennale. Le imposte pagate in più, che risultano dalle dichiarazioni presentate fino al 30 giugno 1997 devono essere rimborsate senza tenere conto del limite decennale di prescrizione. La norma che "salva" i vecchi rimborsi è contenuta nel comma 58 dell'articolo 2 della legge 350/03, Finanziaria 2004. La legge stabilisce che «l'agenzia delle Entrate provvede all'erogazione delle eccedenze di Irpef e Irpeg dovute in base alle dichiarazioni dei redditi presentate fino al 30 giugno 1997, senza far valere l'eventuale prescrizione del diritto dei contribuenti».

Per i rimborsi si usa la «linea 7». L'agenzia delle Entrate avverte che i rimborsi spettanti ai soggetti diversi dalle persone fisiche sono stati inseriti nella "linea 7", rimborsi imposte dirette e concessioni governative disposti dall'ufficio. Con la denominazione "linea 7" s'intende la procedura automatizzata dei rimborsi sulla base dati unica nazionale. Con la circolare 31/E del 5 luglio 2004 sono state diffuse le istruzioni per i rimborsi delle persone fisiche e per i controlli da effettuare. Questi rimborsi, in attuazione del decreto direttoriale 29 dicembre 2000, sono stati inseriti nel sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, nell'ambito di lavoro «area riforma della riscossione - linea 7».

Tornano in pista le annualità fino al 1993

La circolare 31/E detta anche le regole sui controlli preliminari, nonché i livelli di autorizzazione relativi agli importi da eseguire a cura dei responsabili degli uffici: rimborsi fino a 25mila euro, rimborsi superiori a 25mila euro, rimborsi superiori a 500mila euro. Questi limiti valgono anche per i rimborsi spettanti ai contribuenti diversi dalle persone fisiche. Nella nuova circolare 45/E si avverte che per gli importi fino a 25mila euro è necessaria la firma del responsabile dell'area servizi o del dirigente preposto all'area servizi; per gli importi superiori a 25mila euro è necessaria la firma del responsabile dell'ufficio; per gli importi superiori a 500mila euro la conferma dovrà essere sottoposta al direttore regionale per l'autorizzazione.

I rimborsi passati alla «linea 7». La circolare 45/E precisa che sono inseriti nella base dati unica nazionale "linea 7" i rimborsi: delle annualità fino al 1993, derivanti dalla liquidazione dei modelli 750 e 760 eseguita dai Centri di servizio delle imposte dirette; delle istanze previste dagli articoli 37 e 38 del Dpr 602/73; provenienti dalla linea dei rimborsi minimi (articolo 14 della legge 488/99); delle annualità 1994-1996 derivanti dalla liquidazione dei modelli 750 e 760 eseguita dai Centri di servizio o dagli uffici distrettuali delle imposte dirette.

La circolare afferma infine che presto verrà effettuato il caricamento dell'annualità 1997 e di quelle successive.

TONINO MORINA

INFORMAZIONE PUBBLICITARIA

IN MOSTRA LA SICUREZZA DI CASA, NEGOZIO, AZIENDA
Tutte le novità del settore dal 17 al 20 novembre al Portello di Fiera Milano

SICUREZZA 2004
dal 17 al 20 novembre nei padiglioni del Portello di Fiera Milano
Fiera Milano Tech
Disegna la Sicurezza
riproponе Hi.T Selection

CONCORSO APRI E VINCI
Apri e Vinci
ANCISS
Ministero dell'Interno, Regione Lombardia Comune di Milano

CALENDARIO DEI CONVEGNI
Mercoledì 17 novembre
CONVEGNO INAUGURALE
Ore 10.00
Sala Bolaffio (Pad. 16)
■ Innovazione per un mondo più sicuro
Giovedì 18 novembre
Ore 10.00 - Sala Bolaffio (Pad. 16)
Ore 14.00 - Sala Europa (Pad. 14)
Venerdì 19 novembre
Ore 10.00 - Sala Bolaffio (Pad. 16)
Ore 14.00 - Sala Oceania (Pad. 14)
Sabato 20 novembre
Ore 10.00 - Sala America (Pad. 14)
Tutti i giorni ore 12.30 - 14.00
Area Dimostra in Mostra - Pad 16/2
Pre-registrati ai convegni su www.sicurezza.it/convegni - L'ingresso è gratuito

CITTÀ SICURE TRA GALLERIA E FIERA
Comune di Milano e Fiera Milano Tech promuovono insieme la sicurezza nell'Ottagono di Galleria Vittorio Emanuele a Milano
Una iniziativa la più grande riproduzione mai realizzata al mondo
13 al 19 novembre
in collaborazione con l'Assessorato alla Sicurezza del Comune di Milano - Innovazione Tecnologica - Fiera Milano Tech.

SICUREZZA

12ª mostra internazionale biennale
Milano, 17-20 novembre
9,30 - 18,00
FIERA MILANO
L'ingresso è gratuito.
Per evitare code, si raccomanda la preregistrazione.
www.sicurezza.it
FIERA MILANO PORTELLO
VIA GUIDO SERRA
Meeting Point Fiera Milano Tech www.sicurezza.it
VIALE TEODORICO
VIA SCARAMPO
VIA COLLEONI
LINEA 1 LOTTO
CASA SICURA
EDIFICI INTEGRATI E HOMEVOLUTION
SICUREZZA IN CITTÀ E NEL TERRITORIO
ATTIVITÀ DI SERVIZIO
PROTEZIONE DEI VALORI E DEI DATI

SOLUZIONI PER SENTIRSI PIÙ TRANQUILLI
Un manuale per difendersi distribuito gratuitamente a SICUREZZA 2004
Disponibile della guida sulla sicurezza dei negozi e della casa

Organizzata da: FIERA MILANO TECH
Promossa da: ANIE, ANCISS, ASSOCIAZIONE ITALIANA SICUREZZA ED AUTOMAZIONE EDIFICI
Con il patrocinio di: Regione Lombardia, Milano