

## Newsletter n. 12/2016

### Legge di Stabilità 2016/10: Attività di produzione e vendita di energia elettrica e calorica da fonte agroforestale

---

In data 30 dicembre 2015 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 302 la Legge 28 dicembre 2015, n. 208 recante “Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato” (di seguito “Legge di Stabilità” o anche “Legge”).

In questa sede sarà analizzato il tema della disciplina fiscale applicabile alle attività di produzione e vendita di energia elettrica e calorica da fonte agroforestale.

Tale analisi sarà sviluppata come segue:

1. Sintesi normativa;
2. L’impresa agroenergetica;
3. La disciplina fiscale;
4. La Legge di Stabilità 2016.

#### 1. Sintesi normativa

---

L’art. 1 co. 90 della Legge di Stabilità 2016 ha riformulato l’articolo 1 della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 al comma 423 stabilendo che: 1) la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali, sino a 2.400.000 kWh anno, 2) e fotovoltaiche, sino a 260.000 kWh anno, 3) nonché di carburanti e prodotti chimici di origine agroforestale provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate dagli imprenditori agricoli, costituiscono attività connesse ai sensi dell’articolo 2135, co. 3, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario.

#### 2. L’impresa agroenergetica

---

La nozione di impresa agricola ha subito nel corso degli anni profonde modifiche che ne hanno ampliato la portata.

Alla definizione di “*imprenditore agricolo*” come colui che “*esercita un’attività diretta alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, all’allevamento del bestiame ed attività connesse*” (dove con attività connesse si intendo quelle attività “*dirette alla trasformazione o*

all'alienazione dei prodotti agricoli, quando rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura") è seguita un'altra molto più ampia che tiene conto anche dell'evoluzione che il mondo agricolo ha avuto negli ultimi decenni.

Infatti, è indubbio che oggi deve ritenersi superato il rapporto produzione-terra nella definizione; proprio per questo motivo con il DLgs. 228/2001 si è provveduto a sostituire integralmente l'art. 2135.

La nuova definizione qualifica imprenditore agricolo "chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse".

Al secondo comma "per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine".

Infine il terzo comma sancisce che "si intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge".

La Legge finanziaria 2006 al comma 423 ha poi ricompreso tra le attività agricole connesse di cui al comma 3 dell'art. 2135 anche:

- a. la produzione di energia elettrica e calorica derivante da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche;
- b. la produzione di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo;
- c. la produzione di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo.

Si intendono: (i) per *fonti agroforestali* le biomasse, ovvero, la parte biodegradabile dei prodotti, rifiuti e residui provenienti dall'agricoltura e dalla silvicoltura; (ii) per *fonti fotovoltaiche* i moduli o pannelli fotovoltaici in grado di convertire l'energia solare in energia

elettrica; (iii) per *carburanti derivanti da produzioni vegetali* prodotti quali il bioetanolo, il biodiesel, il biogas e carburanti simili; (iv) per *prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli* prodotti quali biopolimeri, bioplastiche e simili.

### 3. La disciplina fiscale dell'impresa agroenergetica

---

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta più volte in merito al regime fiscale.

La circolare ADE n. 32/E/2009, ha chiarito la nozione di reddito agrario e ha fatto luce sulla produzione di energia da impianti fotovoltaici e biocarburanti, sul trattamento tributario da applicarsi alle attività di produzione e vendita di elettricità, calore, carburanti e prodotti chimici delle imprese agricole.

Successivamente con la risoluzione n. 88/E/2010 l'ADE ha chiarito il regime fiscale della tariffa omnicomprendiva.

Lo specifico regime fiscale previsto per la produzione di energia da fonti rinnovabili è diretto a quelle imprese agricole che sono costituite sotto forma di: (i) persone fisiche, società semplici e enti non commerciali e che esercitano le attività agricole di cui all'articolo 2135 del c.c.; (ii) società di persone, società a responsabilità limitata, e società cooperative e che rivestono la qualifica di società agricola ai sensi dell'articolo 2 del D.Lgs. n. 99/2004 e optano per la determinazione del reddito su base catastale.

Sono, tuttavia, considerate produttive di reddito agrario le produzioni di energia e carburanti, effettuate dall'imprenditore agricolo, solo qualora risulti verificato, con riferimento ai prodotti utilizzati per tali produzioni, il requisito della prevalenza.

Tale requisito risulta soddisfatto qualora, in termini quantitativi, i prodotti utilizzati nello svolgimento dell'attività connesse ed ottenuti direttamente dall'attività agricola svolta nel fondo, risultano prevalenti rispetto a quelli acquistati presso terzi<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Nel caso in cui il confronto quantitativo non è possibile perché i beni sono di natura diversa, si fa riferimento al valore degli stessi, rapportando il valore normale dei prodotti agricoli ottenuti dall'attività agricola svolta nel fondo e il costo dei prodotti acquistati da terzi. Il requisito della prevalenza si considera in tal caso soddisfatto quando il valore dei prodotti propri è superiore al costo sostenuto per acquistare prodotti di terzi. Nel caso non sia possibile effettuare il confronto in quanto i prodotti non sono suscettibili di valutazione, la prevalenza potrà essere riscontrata effettuando una comparazione tra l'energia derivante da prodotti propri e quella derivante da prodotti acquistati da terzi.

Così come stabilito dalla Circolare ADE 32/E/2009, la produzione di energia fotovoltaica derivante dai primi 200KW di potenza nominale complessiva si considera sempre produttiva di reddito agrario.

Diversamente la produzione di energia fotovoltaica eccedente i primi 200 KW di potenza nominale complessiva, può essere considerata connessa all'attività agricola nel caso sussista uno dei seguenti requisiti:

- a. la produzione di energia fotovoltaica derivi da impianti con integrazione architettonica o da impianti parzialmente integrati, come definiti dall'articolo 2 del D.M. 19 febbraio 2007, realizzati su strutture aziendali esistenti.
- b. il volume d'affari derivante dell'attività agricola (esclusa la produzione di energia fotovoltaica) deve essere superiore al volume d'affari della produzione di energia fotovoltaica eccedente i 200 KW. Detto volume deve essere calcolato senza tenere conto degli incentivi erogati per la produzione di energia fotovoltaica;
- c. entro il limite di 1 MW per azienda, per ogni 10 KW di potenza installata eccedente il limite dei 200 KW, l'imprenditore deve dimostrare di detenere almeno 1 ettaro di terreno utilizzato per l'attività agricola.

Il DL 66/2014 ha definito recentemente la tassazione dell'energia prodotta dalle aziende agricole, stabilendo che il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto il coefficiente di redditività del 25 per cento, prevedendo anche alcune disposizioni transitorie per l'anno 2014.

4

#### 4. La Legge di Stabilità

---

La novità, contenuta nella Legge di Stabilità 2016 definisce i criteri da utilizzare a *regime* per individuare le attività produttive di reddito agrario, sostituendo il comma 423 dell'articolo 1 della Legge n. 266/2005.

In particolare è stato stabilito che a decorrere dal 1° gennaio 2016 costituiscono attività connesse ai sensi del terzo comma dell'art. 2135 e si considerano, pertanto, produttive di reddito agrario la produzione e la cessione:

- a. di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili:
  - agroforestali, sino a 2.400.000 KWh anno;

- fotovoltaiche, sino a 260.000 KWh anno;

b. di carburanti e prodotti chimici di origine agroforestale provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate dagli imprenditori agricoli.

Oltre i limiti suddetti, per la produzione di energia, il reddito delle persone fisiche, delle società semplici e degli altri soggetti di cui all'art. 1, co. 1093, L. n.296/2006 è determinato, ai fini Irpef ed Ires, applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'IVA, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo, il coefficiente di redditività del 25%, fatta salva l'opzione per la determinazione del reddito nei modi ordinari, previa comunicazione all'ufficio secondo le modalità previste dal regolamento di cui al D.P.R. n. 442/1997.

Tali disposizioni si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015. Viene, pertanto, soppresso il comma 1 dell'articolo 22 del DL n. 66/2014, relativo al regime fiscale in materia previsto in via temporanea per il 2014 e 2015.

\*\*\*\*\*

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento ed approfondimento.

Roma, 18 luglio 2016

**Dott. Giuseppe Giannotto**

giuseppegianotto@fiorentinoassociati.it

**Dott. Marco Fiorentino**

marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

#### **DISCLAIMER**

*Il presente lavoro ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.*