

IMPOSTE SUL REDDITO

La mancata prevalenza non travolge l'Srl agricola

di Luigi Scappini

L'Agenzia delle entrate, con la **risoluzione n. 86/E di ieri**, ha analizzato il regime fiscale delle **agroenergie** derivante dalle modifiche apportate di recente con l'articolo 22, D.L. n. 66/2014, regime che doveva trovare attuazione sin dal 2014 ma che di fatto, salvo proroghe in sede di Legge di stabilità per il 2016 o del consueto "decreto milleproroghe", dovrebbe entrare a regime dal 2016.

Il documento di prassi trae origine da un interpello presentato da una **S.r.l. società agricola** *ex articolo 2, D.Lgs. n. 99/2004* che esercita, sin dalla data di costituzione, l'attività agricola di coltivazioni diverse su un terreno di propria proprietà e che, essendo in possesso di tutti i requisiti formali previsti per le società agricole, ha optato, per la **determinazione del reddito**, che si ricorda resta sempre un reddito di impresa, **su base catastale**, come previsto dall'articolo 1, comma 1093, L. 296/2006.

Oltre a questa attività agricola principale, a decorrere dal 2011, ha realizzato su terreni di proprietà un **impianto fotovoltaico** della potenza nominale di 998,16 KW, avviando la produzione di energia elettrica, quale attività connessa, tuttavia non rispettando i criteri di prevalenza individuati dall'Agenzia delle entrate con la **circolare 32/E/2009**.

L'istante di fatto voleva sapere quale era il corretto trattamento del reddito derivante dalla produzione di energia da fonte rinnovabile in ragione delle nuove regole delineate dall'articolo 22, D.L. 66/2014 che, come anticipato, prevede, a decorrere dal periodo di imposta 2016, una nuova modalità di tassazione dei redditi prodotti, in quanto essi verranno tassati, in maniera del tutto similare ad altre attività connesse (di fatto quelle di cui all'articolo 56-bis, Tuir e le agrituristiche *ex articolo 5, L. 413/1991*) in via forfettaria nella misura del 25% del volume d'affari sviluppato da tale attività (in questa sede si tralascia di affrontare la discriminazione di trattamento che porta tale sistema), nel caso di mancato rispetto della prevalenza.

L'Agenzia, dopo aver delineato le caratteristiche che devono avere le società agricole per essere considerate come tali e aver ripercorso le regole di determinazione del reddito ante D.L. 66/2014, per rispondere richiama preliminarmente quanto statuito dalla Corte Costituzionale con la **sentenza n.66/2015** con cui è stata rigettata la questione di legittimità costituzionale.

Infatti, con tale sentenza, è stato affermato che l'attività di produzione e cessione di energia da fonti fotovoltaiche è da qualificarsi, come "attività diretta alla fornitura di beni" e, quindi, in quanto tale, deve essere verificato il requisito della "utilizzazione **prevalente** di attrezzature o

risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola".

Elemento discriminante diviene il **fondo**, quale risorsa primaria dell'impresa agricola che, quando sia utilizzato per la collocazione degli impianti fotovoltaici, insieme alle eventuali superfici utili degli edifici addetti al fondo, deve comunque risultare "**normalmente impiegato nell'attività agricola**".

L'Agenzia sottolinea come dalla sentenza costituzionale, e questo è un passaggio cardine della risoluzione, *"i giudici costituzionali hanno rigettato la questione di legittimità costituzionale, non perché sarebbero stati illegittimi eventuali limiti qualitativi o quantitativi che il legislatore avesse fissato, ma semplicemente perché - sul piano normativo - hanno ritenuto sufficienti a garantire la connessione all'attività agricola principale gli ordinari criteri della "prevalenza" e del "normale impiego"*, come a dire che una volta rispettata la prevalenza null'altro deve essere verificato.

Ecco che allora correttamente, ai fini della verifica della prevalenza, anche per il regime vigente dal 2016, si dovrà aver riguardo ai cristallini chiarimenti offerti dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 32/E/2009 ove viene stabilito che la produzione e la cessione di energia fotovoltaica da parte di imprenditori agricoli è considerata **sempre** come produttiva di reddito agrario per la parte generata dai primi **200 Kw** di potenza nominale installata.

In ragione di questa ricostruzione logica, a parere dell'Agenzia, **dal periodo d'imposta 2016, la produzione e la cessione di energia elettrica da impianti fotovoltaici da parte di imprenditori agricoli sarà automaticamente assoggettata alla tassazione forfettaria soltanto per la parte generata dai primi 200 KW di potenza nominale installata**, mentre per l'eccedenza si dovrà avere riguardo al parametro della prevalenza come determinato con la circolare 32/E/2009. In particolare, **in caso di rispetto del parametro anche l'ulteriore energia sarà tassata forfettariamente**, in caso contrario, si seguiranno le regole ordinarie del reddito d'impresa.

Limitatamente ai periodi di imposta 2014 e 2015 vige un **regime transitorio**, delineato dall'articolo 22, comma 1-bis, D.L. 66/2014 ai sensi del quale la tassazione seguirà le seguenti regole:

1. reddito agrario nel limite dei primi 260.000 kWh annui prodotti;
2. tassazione forfettaria per l'eccedenza a condizione che siano rispettati i criteri di connessione di cui alla circolare 32/E/2009;
3. reddito di impresa in caso di mancato rispetto dei parametri di cui alla circolare 32/E/2009.

In ragione di quanto affermato dall'Agenzia sembrerebbe che, in controtendenza con quanto affermato con la circolare 50/E/2010, **il mancato rispetto del parametro della prevalenza non travolge, da un punto di vista fiscale, la Srl**.

