

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Irap dovuta solo per le attività agricole eccedenti il reddito agrario***

di **Fabrizio G. Poggiani**

Per le attività di agriturismo, quelle di allevamento con terreno insufficiente a produrre almeno un quarto di mangimi e per le altre attività connesse all'esercizio delle attività agricole, rientranti nell'**articolo 56-bis** del D.P.R. 917/1986, l'Irap è sempre dovuta.

L'Agenzia delle Entrate, con la **circolare 18 maggio 2016 n. 20/E**, è intervenuta a commento delle novità fiscali introdotte dalla legge 208/2015 (Legge di Stabilità 2016) che interessano anche il comparto agricolo.

Le prime precisazioni (§ 3) riguardano la tassazione delle attività di produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali, di cui al comma 910 dell'articolo 1 della citata legge di bilancio.

In estrema sintesi, viene modificato, con il comma precedentemente richiamato, il comma 423 dell'articolo 1 della Legge 266/2005, con la previsione che, dal 2016, **la produzione e cessione dell'energia da fonti rinnovabili si considerano "assorbite" dal reddito agrario**, e quindi tassate su base fondiaria, **sino a 2.400.000 Kwh annui, per quelle agroforestali, e sino a 260.000 Kwh annui, per quelle fotovoltaiche**.

Le originarie disposizioni contenute nel comma 423, dell'articolo 1, della Legge 266/2005 stabilivano che, tra le attività produttive di reddito agrario, era compresa la produzione di energia elettrica e calorica derivante da fonti agroforestali e fotovoltaiche, a condizione che fossero utilizzati prodotti provenienti "**prevalentemente**" dal fondo; un datato documento di prassi (**circolare 44/E/2004**) aveva precisato che il requisito della prevalenza risultava soddisfatto quando l'utilizzo di prodotti ottenuti "direttamente" dall'attività agricola era superiore a quello di prodotti acquistati da terzi, considerando, alternativamente, un parametro **quantitativo** o di **valore**, in tale ultimo caso in presenza di beni non omogenei.

Superati i citati limiti, la tassazione avviene in via "**forfetaria**", mediante l'applicazione di un **coefficiente di redditività pari al 25%**, sempre che risulti rispettato il criterio della "prevalenza", come indicato in un precedente documento di prassi (**circolare 32/E/2009**).

Infatti, la circolare 32/E del 2009, emanata dall'Agenzia in intesa con il Ministero per le politiche agricole e forestali, aveva indicato taluni requisiti necessari per poter qualificare la produzione di energia elettrica da fonte fotovoltaica come attività connessa, produttiva di **reddito agrario**; in sintesi, si doveva tenere conto della potenza nominale complessiva (200 Kw), della collocazione dell'impianto (integrato o meno), del volume d'affari derivante

dall'attività agricola e degli ettari di terreno utilizzato per l'esercizio delle attività agricole.

In mancanza del rispetto del requisito di **"connessione"** alle attività agricole, come appena indicato, l'Agenzia delle entrate ha precisato che, per la quota di reddito **eccedente** i detti limiti, trovano applicazione le regole "ordinarie" in materia di reddito d'impresa; di fatto, per la produzione eccedente si procede con la determinazione del reddito per **contrapposizione tra ricavi e costi**.

Sul tema del tributo regionale (Irap), l'Agenzia nella circolare 20/E/2016 conferma che le imprese agricole che producono energia elettrica e calorica oltre i limiti prescritti dal citato comma 423, devono assolvere l'imposta con **l'aliquota ordinaria pari al 3,9%**.

Il **valore della produzione netta** può, come indicato, essere determinato anche con un criterio forfetario (25% dei corrispettivi registrati e/o soggetti a registrazione), aggiungendo al valore così determinato l'ammontare delle retribuzioni per il personale dipendente, i compensi assegnati ai collaboratori coordinati e continuativi e quelli occasionali, nonché l'ammontare degli interessi passivi, mentre per la produzione eccedente, la base imponibile ai fini Irap deve essere determinata nel rispetto delle disposizioni, di cui agli articoli 5 e 5-*bis*, D.Lgs. 446/1997, in relazione alla forma giuridica rivestita dal produttore agricolo.

Tale indicazione deve essere coordinata con l'ulteriore novità introdotta dal comma 70, dell'articolo 1, della Legge 208/2015 (Stabilità 2016) che ha comportato **l'eliminazione di ogni riferimento alla tassazione delle imprese agricole nell'articolo 3 del D.Lgs. 446/1997**, istitutivo del tributo regionale (Irap), e l'abrogazione del comma 1 dell'articolo 45 del decreto Irap che fissava all'1,9% l'aliquota per il comparto dei produttori agricoli e assimilati.

Infatti, **non devono ritenersi più soggetti passivi del tributo i soggetti che esercitano un'attività agricola nei limiti indicati dall'articolo 32 del Tuir**, le cooperative agricole e i loro consorzi che forniscono servizi nel comparto della selvicoltura e delle sistemazioni idraulico-forestali di cui all'articolo 8 D.Lgs. 227/2001 e le cooperative della piccola pesca e loro consorzi di cui all'articolo 10 D.P.R. 601/1973.

Pertanto, dal periodo imposta 2016 (per i solari), **l'Irap non è più dovuta sulle attività per le quali in precedenza si applicava l'aliquota ridotta**, compresa la produzione di energia da fonti rinnovabili, rientranti nei limiti indicati in precedenza, anche se qualificabili come "attività connesse", sempre che la stessa sia assorbita dal reddito agrario.

Resta, al contrario, dovuto il tributo regionale, come ben evidenziato dalle Entrate nella circolare 20/E/2016, per le **attività agrituristiche** (per cui si applica da sempre l'aliquota Irap ordinaria del 3,9%), per le attività di allevamento eccedenti i limiti imposti dalla lettera b), comma 2, dell'articolo 32 del Tuir) e per le attività connesse di cui all'articolo 56-*bis* del Tuir (produzione eccedentaria di vegetali in serra, forniture di servizi e attività di manipolazione e trasformazione di prodotti diversi da quelli indicati dal decreto ministeriale biennale, di cui alla lettera c), comma 2, dell'articolo 32 del Tuir).

