

La tassazione delle agroenergie e le novità della legge delega di riforma fiscale

Rovigo 22 febbraio 2024

A cura di Nicola Caputo

Direttore Area fiscale Confagricoltura

Parco agrisolare (I° e II° Bando – DD.MM. 25.03.2022 e 19.04.2023)

Obiettivi: interventi che consistono nell'acquisto e posa in opera di pannelli fotovoltaici sui tetti dei fabbricati strumentali all'attività nei settori agricolo, zootecnico e agroindustriale.

Incentivi: contributi in conto capitale per impianti FV fino a 1.000 KW di potenza (pari all'80% delle spese ammissibili (II bando) per soddisfare il fabbisogno energetico dell'azienda (autoconsumo medio annuo energia termica ed elettrica). Senza limiti di autoconsumo contributo del 30% delle spese ammissibili (50% per le PMI).

Risorse impegnate PNRR: 2,25 mld euro. Secondo bando circa 995 milioni

Agrivoltaico avanzato (D.M. MASE 21 dicembre 2023)

Obiettivi: la misura è finalizzata a rendere più competitivo il settore agricolo, riducendo i costi di approvvigionamento energetico e migliorando le prestazioni climatiche ambientali.

Incentivi: contributi in conto capitale pari al 40% delle spese ammissibili per impianti agrivoltaici avanzati con montaggio dei moduli elevati da terra comunque in modo da non compromettere la continuità delle attività di coltivazione agricola, più tariffa incentivante. ***Risorse impegnate PNRR:*** 1, 1 mld euro

Biometano (D.M. 15 settembre 2022 - Decreto biometano ter)

Obiettivi: realizzazione di nuovi impianti di produzione di biometano e per la riconversione, totale o parziale, di impianti esistenti a biogas.

Incentivi: sostegno in conto capitale pari al 40% delle spese sostenute e un incentivo in conto energia (tariffa incentivante applicata alla produzione netta di biometano). ***Risorse impegnate PNRR:*** 1,7 mld euro

Tassazione delle agroenergie

Art. 1, comma 423, L. n. 266/2005

La produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali, sino a 2.400.000 kWh anno, e fotovoltaiche, sino a 260.000 kWh anno, nonché di carburanti e prodotti chimici di origine agroforestale provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate dagli imprenditori agricoli, costituiscono attività connesse ai sensi dell'art. 2135, c. 3. c.c., e si considerano produttive di reddito agrario.

La produzione di energia, oltre i limiti suddetti, il reddito delle persone fisiche, delle società semplici e degli altri soggetti di cui all'art. 1, c. 1093, della L. n. 296/2006, e' determinato, ai fini IRPEF ed IRES, applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini IVA, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo, il coefficiente di redditività del 25%.

E' 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.

Chiarimenti e prassi dell'amministrazione finanziaria

Circolare AdE n. 32/2009

DEFINIZIONI

- *per fonti rinnovabili agroforestali devono intendersi: le BIOMASSE, cioè la parte biodegradabile di prodotti e matrici di origine agroforestale;*
- *per biocarburanti devono intendersi il BIOETANOLO, il BIODIESEL, il BIOGAS CARBURANTE ed altri carburanti simili di cui all'Allegato 1, art. 2, comma 2, del D.Lgs. n. 128/2005, come il GAS COMBUSTIBILE ricavato dalla BIOMASSA, ovvero dalla parte biodegradabile dei rifiuti, che può essere trattato in un impianto di purificazione onde ottenere una qualità analoga a quella del gas naturale al fine di essere usato come biocarburante... o il BIOMETANOLO: metanolo ricavato dalla biomassa destinato ad essere usato come biocarburante*

Il D.M. 22.09.2022 all'art. 2 , c. 1, lett. c) definisce il biometano come combustibile ottenuto dalla purificazione del biogas...

Chiarimenti e prassi dell'amministrazione finanziaria

Circolare AdE n. 32/2009

Criteria per la determinazione della prevalenza delle attività connesse (art. 2135, c.3, c.c.)

- *In termini quantitativi e qualitativi:* i prodotti utilizzati nello svolgimento dell'attività connesse ed ottenuti direttamente dall'attività agricola svolta nel fondo, devono risultare prevalenti, in termini di quantità o di valore rispetto a quelli acquistati presso terzi;
- *Attraverso la comparazione a valle del processo produttivo:* per i prodotti non suscettibili di valutazione (es. residui zootecnici o scarti di produzione) la prevalenza può essere riscontrata effettuando una comparazione "a valle" del processo produttivo (es. tra l'energia derivante da prodotti propri e quella derivante da prodotti acquistati da terzi);

Chiarimenti e prassi dell'amministrazione finanziaria

Circolare AdE n. 32/2009

Criteria per la determinazione della connessione per la produzione di energia da fonti fotovoltaiche

L'AdE ha chiarito che tale attività risulta essere un'attività agricola connessa "atipica", in quanto il suo svolgimento non richiede all'imprenditore agricolo l'impiego di prodotti provenienti dal fondo e pertanto ha individuato i seguenti criteri sulla base di un parere fornito dell'allora MIPAF:

- a) la produzione di energia fotovoltaica derivante dai primi 200 KW di potenza nominale complessiva, si considera in ogni caso connessa all'attività agricola;
- b) 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:
 - la produzione di energia fotovoltaica derivi da impianti realizzati su strutture aziendali esistenti;
 - il volume d'affari derivante dell'attività agricola deve essere superiore al volume d'affari della produzione di energia fotovoltaica eccedente i 200 KW;
 - 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.

Chiarimenti e prassi dell'amministrazione finanziaria

Circolare AdE n. 32/2009

Revisione criteri per la connessione della produzione di energia da fonti fotovoltaiche:

- Parere MIPAF nota 3896 del 27.07.2008 emanato sulla base di normativa superata;
- Impianti di nuova generazione di produzione di energia notevolmente superiori in termini di potenza installabile (es. Agrivoltaico..)

Le opportunità nel DDL di riforma fiscale

Sent. Corte Cost. n. 66 del 24.04.2015: “....per l'individuazione dei criteri di connessione con l'attività agricola principale nel caso di produzione di energia elettrica da fonti fotovoltaiche occorre fare riferimento, nelle parti in cui non stabiliscono alcun limite di natura qualitativa e/o quantitativa oltre il quale la produzione e la cessione di energia elettrica diviene attività industriale che genera reddito di impresa soggetto a tassazione ordinaria...”
“....all'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola”. In particolare, nella specie viene in evidenza il fondo, quale risorsa primaria dell'impresa agricola, che, anche quando è 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”.

DDL riforma fiscale - Art. 19, c. 1, lett. b), DDL (Testi unici e codificazione della materia tributaria): “coordinamento, sotto il profilo formale e sostanziale, delle norme vigenti....,apportando le necessarie modifiche, garantendone e migliorandone la coerenza giuridica, logica e sistematica.....”.

Proposta di modifica dell'art. 2135 c.c.

Al comma 3, aggiungere in fondo le seguenti parole: “nonché alla produzione di energia elettrica e calorica attraverso l’utilizzo di fonti agroforestali e fotovoltaiche e di carburanti e prodotti chimici di origine agroforestale provenienti prevalentemente dal fondo.”

RIFORMA FISCALE (L. n. 111/2023)
Principi di delega sulla fiscalità agricola

Art. 5, comma 1 lett. b):

1) "l'introduzione, per le attività agricole di coltivazione di cui all'articolo 2135, primo comma, del c.c., di nuove classi e qualità di coltura al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione, riordinando il relativo regime di imposizione su base catastale e individuando il limite oltre il quale l'attività eccedente è considerata produttiva di reddito d'impresa".

RIFORMA FISCALE (L. n. 111/2023)
Principi di delega sulla fiscalità agricola

Art. 5, comma 1 lett. b):

2) " la riconducibilità dei redditi relativi ai beni, anche immateriali, derivanti dalle attività di coltivazione e allevamento che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici, entro limiti predeterminati, ai redditi ottenuti dalle attività agricole di cui all'articolo 2135, primo comma, del c.c. con eventuale assoggettamento a imposizione semplificata".

RIFORMA FISCALE (L. n. 111/2023)
Principi di delega sulla fiscalità agricola

Art. 5, comma 1 lett. b):

3) "l'introduzione di procedimenti, anche digitali, che consentano, senza oneri aggiuntivi per i possessori e i conduttori dei terreni agricoli, di aggiornare, entro il 31 dicembre di ogni anno, le qualità e le classi di coltura indicate nel catasto con quelle effettivamente praticate";

4) "la revisione, a fini di semplificazione, del regime fiscale dei terreni agricoli su cui i titolari di redditi di pensione e i soggetti con reddito complessivo di modesto ammontare svolgono attività Agricole".

Credito d'imposta 5.0

Provvedimento in corso di emanazione...

Sul piano soggettivo si conferma il riconoscimento del credito d'imposta nei confronti di tutte le imprese indipendentemente dal settore economico di appartenenza e, quello che più ci interessa, dal sistema di determinazione del reddito (in analogia con il credito 4.0).

Il presupposto per la sua concessione è rappresentato dalla riduzione dei consumi energetici dell'unità produttiva non inferiore al 3 per cento ovvero di una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati all'investimento non inferiore al 5 per cento. I criteri effettivi per la determinazione del risparmio conseguito saranno stabiliti con decreto del MIMIT.

I beni oggetto dell'investimento devono rientrare tra quelli elencati negli allegati A (beni materiali) e B (beni immateriali) alla L. n. 232/2016, cioè quelli oggetto del credito d'imposta 4.0, ed in più, si aggiungono anche i software, i sistemi, piattaforme o applicazioni che garantiscono il monitoraggio dei consumi energetici e dell'energia autoprodotta e autoconsumata e i software relativi alla gestione d'impresa se acquistati unitariamente ai software, ai sistemi e alle piattaforme suddette.

Credito d'imposta 5.0

Provvedimento in corso di emanazione...

La misura del credito d'imposta varia dal 35 al 45 per cento, salvo le minori percentuali previste per gli investimenti di valore rilevante (> 2,5 mln di euro), in funzione della maggiore riduzione del consumo energetico rispetto alle percentuali del 3 e 5 per cento

Sul piano procedurale è necessario presentare un'apposita comunicazione attraverso una piattaforma informatica che dovrà essere implementata dal MIMIT. L'utilizzo del credito in compensazione è subordinato alla presentazione di apposita certificazione ex ante ed ex post che accerti, rispettivamente, la riduzione dei consumi energetici programmati e l'effettiva realizzazione degli investimenti.

La certificazione sarà rilasciata da valutatori indipendenti secondo criteri e modalità individuati con decreto MIMIT.

Le altre disposizioni di dettaglio sono rinviate all'emanazione dei decreti del MIMIT.