

L'INFORMATORE AGRARIO

www.informatoreagrario.it



Edizioni L'Informatore Agrario

Tutti i diritti riservati, a norma della Legge sul Diritto d'Autore e le sue successive modificazioni. Ogni utilizzo di quest'opera per usi diversi da quello personale e privato è tassativamente vietato. Edizioni L'Informatore Agrario S.p.A. non potrà comunque essere ritenuta responsabile per eventuali malfunzionamenti e/o danni di qualsiasi natura connessi all'uso dell'opera.

• CIRCOLARE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il Fisco spiega le agroenergie

Finalmente viene fatta chiarezza sul trattamento fiscale applicabile alla produzione di energia elettrica o calorica da parte delle aziende agricole

di **Daniele Hoffer**

Con la circolare n. 32/E del 6 luglio scorso l'Agenzia delle entrate è intervenuta sul tema della produzione di energia elettrica e calorica effettuata da parte delle imprese agricole, fornendo alcuni importantissimi chiarimenti, attesi da tempo per fare definitivamente luce sul trattamento fiscale da applicarsi alla materia.

La tassazione

Nel corposo documento, l'Agenzia introduce la materia riassumendo i provvedimenti che nel tempo hanno trattato il delicato tema della produzione e cessione di energia elettrica e calorica ottenuta da fonti rinnovabili di provenienza agricola e forestale, nonché fotovoltaiche, effettuata da imprenditori agricoli, ricordando che rientra tra le attività connesse disciplinate dall'articolo 2135 del Codice civile, e ai fini fiscali produce reddito agrario (art. 32 del Testo Unico).

Sono comprese nel reddito agrario anche le produzioni e cessioni di carburanti ottenuti dalle produzioni vegetali, e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli (chimica verde), qualora i prodotti impiegati nella trasformazione derivino prevalentemente dal fondo. C'è anche la possibilità di optare per la determinazione analitica del reddito, in luogo del reddito catastale.

Da quanto sopra emerge che, per

beneficiare della tassazione catastale:

- l'energia deve essere prodotta con fonti rinnovabili di provenienza agricola e forestale, ovvero fotovoltaiche;
- l'attività deve essere svolta nell'ambito di un'impresa agricola;
- tali attività rientrano tra quelle agricole connesse;
- tali attività, rispettati i requisiti, rientrano nella tassazione catastale;
- per quanto riguarda la produzione di biocarburanti e prodotti chimici viene espressamente richiesta, nella trasformazione, la prevalenza dei prodotti propri.

In particolare, al riguardo, con la circolare, l'Agenzia specifica ora che:

- la tassazione catastale, per quanto attiene la produzione di energia, riguarda sia persone fisiche, società semplici, ed enti non commerciali, i quali esercitano attività agricola, come anche le altre società di persone, le srl e le cooperative che, in possesso della qualifica di società agricola, hanno optato per la determinazione del reddito su base catastale;
- per fonti rinnovabili agroforestali vanno intese le parti biodegradabili dei prodotti, rifiuti e residui, provenienti dall'agricoltura (sostanze vegetali e animali) e dalla selvicoltura (es. legna da ardere, cippato);
- per carburanti si intendono, in particolare, bioetanolo, biodiesel, biogas, mentre per prodotti chimici si intendono, ad esempio, le bioplastiche;
- la prevalenza, nella trasformazione, dei prodotti propri, indispensabile per la tassazione catastale, non va intesa solo per la

produzione di biocarburanti o per la chimica verde, ma va estesa anche per la produzione di energia da fonti rinnovabili agricole e forestali; trattandosi di attività connesse, ci si deve riferire alle regole delle attività connesse, quindi, per il calcolo della citata prevalenza tra prodotti propri e di terzi, si deve considerare la quantità, ovvero il valore se i pro-

dotti impiegati sono di natura diversa.

Da rilevare, inoltre, che l'Agenzia chiarisce definitivamente che, se i prodotti utilizzati non possono essere valutati (ad esempio, nel caso dei residui zootecnici, oppure di prodotti di scarto), la prevalenza va valutata in virtù dell'energia prodotta con i prodotti propri, e di terzi.

Il fotovoltaico. Per quanto riguarda la produzione di energia fotovoltaica, trattandosi di attività connessa atipica, l'Agenzia fornisce finalmente un criterio definito per fissarne i limiti per rientrare nella tassazione catastale, ovvero per definire la prevalenza dell'attività agricola, (elemento indispensabile affinché l'attività sia connessa).

Innanzitutto, i terreni in proprietà o disponibilità dell'impresa agricola devono essere dalla stessa condotti, ed essere ubicati nello stesso comune dove si trova il parco fotovoltaico o in comuni confinanti. Inoltre la produzione di energia fotovoltaica fino a 200 kW si considera in ogni caso connessa a quella agricola; la produzione eccedente i 200 kW può invece essere considerata agricola connessa solo se viene rispettato uno dei seguenti requisiti:

- la produzione fotovoltaica deriva da impianti con integrazione architettonica, o parzialmente integrati, realizzati su strutture aziendali esistenti (capannoni, stalle, ricovero attrezzi, serre, ecc.);
- il volume d'affari dell'attività agricola deve essere superiore a quello della produzione fotovoltaica eccedente i 200 kW (calcolato senza tener conto degli incentivi alla produzione);
- nel limite di 1 MW per azienda, per ogni 10 kW di potenza eccedente i 200 kW, l'imprenditore deve detenere almeno un ettaro di terreno utilizzato nell'attività agricola. Il reddito derivante dalla produzione di energia che eccede tali limiti va calcolato sulla base dei costi e ricavi d'esercizio; se trattasi di società di persone (a esclusione delle società semplici), srl o cooperative che hanno optato per la tassazione catastale, il superamento dei citati limiti comporta che tutta l'attività rientri nel reddito d'impresa (determinazione analitica del reddito, sulla base dei costi e ricavi d'esercizio), in quanto viene meno la qualifica di società agricola, mancando l'esercizio esclusivo di attività agricole.

Iva, Irap e Certificati verdi

Iva e Irap. La circolare chiarisce anche l'inquadramento fiscale delle produzioni di energia ai fini Iva e Irap.

Per quanto riguarda l'Iva, la cessione di energia prodotta da imprenditori agricoli mediante fonti agroforestali e fotovoltaiche è soggetta all'imposta nella misura ordina-



Sono stati fissati i criteri per valutare le caratteristiche del fotovoltaico

ria del 20% (a meno che non si tratti dei casi disciplinati dal punto 103 della Tabella A parte terza allegata al dpr 633/72); l'Agenzia ricorda che, per tale attività, l'impresa agricola deve tenere una contabilità separata. Ai fini Irap viene inoltre specificato che l'aliquota agricola ridotta dell'1,9% si applica per la parte di attività che rientra nel reddito agrario; per il valore della produzione eccedente tale limite si applica l'aliquota Irap ordinaria del 3,9%.

Certificati verdi. Un importante chiarimento riguarda anche i Certificati verdi, ovvero i titoli emessi dal Gse (Gestore servizi elettrici) a favore dei produttori di energia da fonti rinnovabili. L'Agenzia delle entrate specifica che gli stessi vanno qualificati contabilmente come beni immateriali strumentali, al pari delle licenze, concessioni, ecc.; la vendita dei certificati verdi è soggetta a Iva, nell'imposta ordinaria del 20%. Ai fini delle imposte dirette, la cessione dei certificati non genera proventi tassabili nel caso di azienda agricola a tassazione catastale, in quanto l'introito è assorbito nel reddito agrario; nel caso si produca energia superando i limiti per beneficiare della tassazione catastale, i proventi relativi alla cessione dei certificati, riferibili all'energia prodotta in reddito d'impresa, costituiscono plusvalenze tassabili.

Tariffa incentivante. Infine, l'Agenzia fa un riepilogo della disciplina fiscale riferita alla tariffa incentivante, spettante per la produzione di energia da fonte fotovoltaica. La tariffa incentivante percepita è irrilevante per l'impresa agricola a tassazione catastale; nel caso in cui si superino i limiti per rientrare nel reddito agrario (illustrati nella circolare), la tariffa costituisce contributo in conto esercizio, rilevante come ricavo in proporzione all'energia prodotta in eccesso (per le persone fisiche, società semplici, o enti non commerciali), ovvero interamente per le altre società, anche se hanno optato per il reddito catastale, perché comunque trattata di reddito d'impresa, al pari di tutti i soggetti che determinano il reddito in modo analitico.

La tariffa incentivante è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva. Sulla stessa va invece applicata la ritenuta d'acconto del 4% nel caso di società soggette al reddito d'impresa, a prescindere dal fatto di aver optato o meno per la tassazione catastale; per le persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali, invece, la ritenuta d'acconto va applicata solo nel caso di produzione di energia in eccesso rispetto a quella consentita per rientrare nella tassazione catastale, e in proporzione alla quantità a essa riferibile. Il Gse dovrà acquisire una dichiarazione del produttore che, in tal senso, attesti se l'energia è prodotta in regime d'impresa o meno.

Daniele Hoffer

• INTERESSATI COLTIVATORI DIRETTI E IAP

Definiti i contributi 2009 dei lavoratori autonomi

Un decreto del 26 maggio scorso ha stabilito, come avviene ogni anno, la misura del reddito medio giornaliero convenzionale da utilizzare per il calcolo dei contributi previdenziali

di **Marcello De Luigi**

Per i lavoratori autonomi dell'agricoltura la legge n. 233/1990 adotta un criterio particolare per il calcolo dei contributi previdenziali.

L'art. 7 della legge istituisce per gli assicurati alla gestione speciale Inps quattro fasce di reddito convenzionale, riportate nella tabella allegata alla legge stessa (tabella poi ag-

Contributi previdenziali 2009 (euro) per i lavoratori autonomi agricoli

Fascia	CD-CM	Iap
--------	-------	-----

Tabella A - Maggiori di anni 21 - zone normali

1	2.420,69	1.652,19
2	2.937,72	2.169,22
3	3.454,75	2.686,25
4	3.971,79	3.203,29

Tabella B - Maggiori di anni 21 - zone montane e svantaggiate

1	1.955,14	1.422,96
2	2.395,77	1.863,59
3	2.836,39	2.304,21
4	3.277,01	2.744,83

Tabella C - Minori di anni 21 - zone normali

1	2.229,67	1.461,17
2	2.683,03	1.914,53
3	3.136,38	2.367,88
4	3.589,74	2.821,24

Tabella D - Minori di anni 21 - zone montane e svantaggiate

1	1.611,30	1.079,12
2	1.937,31	1.405,13
3	2.263,32	1.731,14
4	2.589,34	2.057,16

CD = coltivatori diretti; CM = coloni-mezzadri;
Iap = imprenditori agricoli professionali.

giornata dal decreto legislativo n. 146/1997).

Ogni azienda agricola autonoma è inserita nella fascia convenzionale corrispondente al proprio reddito agrario, prestabilito annualmente con decreto del direttore per le politiche del Ministero del lavoro.

L'importo totale dei contributi dovuti è calcolato con riferimento alla fascia di appartenenza.

Il decreto direttoriale di cui si è fatto cenno in precedenza, pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale* del 26 maggio scorso, ha determinato la misura del reddito medio giornaliero convenzionale per il 2009 in 48,98 euro per ognuna delle fasce di reddito agrario.

Le aliquote

A seguito di ciò l'Inps comunica che le aliquote da applicare al reddito rimangono invariate rispetto a quelle applicate negli anni precedenti, in quanto è già stato gradualmente raggiunto, a partire dal 2003, l'aumento complessivo di tre punti percentuali previsto dall'art. 3 del decreto legislativo n. 146/1997.

Pertanto, per l'anno corrente le aliquote per l'assicurazione obbligatoria per invalidità, vecchiaia e superstiti sono le seguenti: per le unità lavorative di 21 anni e più, 20,30% per le zone normali e 17,30% per i territori montani e le aree svantaggiate; per le unità lavorative minori di 21 anni, 17,80% per le zone normali e 12,80% per i territori montani e le aree svantaggiate.

Le aliquote sopra esposte sono comprensive dell'addizionale 2% di cui alla legge 233/1990.

In *tabella* riportiamo i contributi 2009 comprensivi di tutte le voci (Ivs, maternità, Inail), distintamente per zone normali e svantaggiate e per unità familiari maggiori o minori di 21 anni.

Da rilevare che le quote relative agli imprenditori agricoli professionali (Iap) sono inferiori a quelle dei coltivatori diretti/coloni-mezzadri, in quanto essi non versano la quota capitaria annua per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro.

Per le *Tabella A e B* si rammenta che, per effetto della legge 449/1997, gli iscritti ultrasessantacinquenni hanno diritto a una riduzione del 50% dei contributi.