



*Confederazione Agromeccanici
e Agricoltori Italiani*

Circolare n°21

VA

Roma, 10 Maggio 2023

ALLE ASSOCIAZIONI PROVINCIALI

LORO SEDI

OGGETTO: FISCALE – QUESITI E RELATIVE RISPOSTE

Ritenendo di fare cosa utile, si riportano di seguito alcuni quesiti con le relative risposte fornite dallo Studio associato Tosoni.

1° Quesito:

Gli agromeccanici dell'Emilia-Romagna hanno partecipato a un bando regionale per contributi per l'acquisto di macchinari agricoli. Il contributo è pari al 40% dell'investimento con un massimo di € 40.000. Allego bando.

La domanda è: il credito di imposta per gli investimenti 4.0 (40% dal momento che sono tutti investimenti completati o prenotati nel 2022) su quale base si computa? Sul 100% del valore dell'investimento o sul valore al netto del contributo regionale?

Risposta

Il comma 1059 della legge 178/2020 dispone che il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non tassazione del credito stesso, non porti al superamento del costo sostenuto.

Sulle modalità di calcolo del credito di imposta sono stati resi chiarimenti dall'Agenzia delle Entrate e dalla Ragioneria dello Stato.

Quest'ultima, in particolare, con le circolari 14 e 33 del 2021, in considerazione del fatto che il credito di imposta è una misura finanziata con fondi del PNRR, ha ricordato che trova applicazione il regolamento europeo 2021/241.

Ne consegue che, con riferimento al credito di imposta "4.0" sussiste un divieto di doppio finanziamento, il quale si sostanzia nell'impossibilità che il costo di un intervento possa essere rimborsato due volte a valere su fonti di finanziamento pubbliche anche di diversa natura. Come suggerito dal Dipartimento, il concetto di "doppio finanziamento" non va confuso con il concetto di "cumulo" che, invece, si riferisce alla possibilità di stabilire una sinergia tra diverse forme di sostegno pubblico di un intervento, che vengono in tal modo "cumulate" a copertura di diverse quote parti di un investimento.

Per esemplificare il concetto, la circolare 33/2021 propone un esempio affermando che se una misura finanzia il 40% del valore di un bene, la quota rimanente del 60% può essere finanziata attraverso altre fonti, purché si rispettino le disposizioni di cumulo di volta in volta applicabili e, complessivamente, non si superi il 100% del relativo costo. La precisazione che la quota rimanente può essere finanziata attraverso altre fonti va intesa nel senso che è possibile beneficiare di una



seconda misura che non deve superare la quota rimasta “scoperta”. Per cui, a fronte di una spesa pari a 100 e di un beneficio pari a 40, il credito “4.0” va calcolato su 100 ma avendo cura di non ottenere un beneficio superiore a 60 (vale a dire sulla parte di costo rimasta scoperta).

Il superamento del costo sostenuto avrebbe, infatti, come conseguenza che parte dei costi sarebbero finanziati due volte e tale fattispecie sarebbe riconducibile all'interno del cosiddetto “doppio finanziamento”, fattispecie vietata.

La determinazione del credito di imposta partendo dal costo lordo trova conferma anche nella circolare 9E/2021 dell'Agenzia delle Entrate.

2° Quesito

Un'azienda agricola può svolgere attività di agricoltura di precisione (precision farming) per conto di terzi? Le attività in questione sarebbero quelle di monitoraggio delle colture tramite drone e lancio degli insetti utili tramite drone. I droni sono già in possesso dell'azienda agricola e gli operatori (titolari e collaboratori dell'azienda agricola) dispongono delle autorizzazioni di legge. Tale attività si può configurare come una lavorazione contoterzi e può quindi essere svolta come attività connessa?

Risposta

Il quesito chiede come vadano qualificate le attività di precision farming svolte dall'azienda agricola a favore di altre imprese.

Il terzo comma dell'articolo 2135 del Codice civile dispone che siano attività agricole connesse “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”. La norma non fa riferimento a quali attrezzature o risorse siano ricomprese e si limita a prevedere che siano “normalmente impiegate” nello svolgimento dell'attività agricola propria dell'azienda agricola. Il fatto che nel caso in questione vengano utilizzate attrezzature moderne e all'avanguardia per fornire servizi di precision farming mediante droni non ha rilevanza ai fini della applicabilità della norma in questione, dovendosi unicamente guardare all'utilizzo normale (vale a dire non occasionale) nello svolgimento della propria attività agricola. Pertanto, se l'azienda in questione utilizza tali attrezzature per svolgere la propria attività agricola, allora potrà utilizzarle anche per la fornitura di servizi a terzi. Se l'impresa in questione è costituita sotto forma di impresa individuale o società semplice, inoltre, il reddito derivante da tale attività può essere determinato in base alle disposizioni del terzo comma dell'articolo 56-bis del D.P.R. 917/1986, applicando il coefficiente del 25% ai ricavi derivanti dallo svolgimento di tale attività.

3° Quesito

Una società agricola ha per attività la coltivazione di piantine e ortaggi sia in serra che in piena area, ora hanno avuto l'idea di adibire una parte della terra di proprietà a “Giardino dei Tulipani” cioè hanno piantato a più riprese e fatto crescere i fiori e vogliono aprire al pubblico il prossimo 10 aprile fino a circa fine maggio. Vorrebbero far pagare un fisso, tipo € 5, con cui possono portarsi via 2 fiori poi, ogni altro fiore raccolto, sarà conteggiato ad € 1, non saranno usati forbici o coltelli, la raccolta è solo manuale.

Come inquadrarlo fiscalmente? come attività propriamente agricola simile alla vendita di piantine ed ortaggi o come attività connessa per beni o servizi? La società è in regime iva normale, utilizza già il registratore di cassa, penso che basterà fare uno scontrino all'uscita del percorso quando saranno



conteggiati i fiori e adibire uno scomparto del registratore solo per questo, in modo che possa essere un incasso separato dal resto dell'attività.

Dovrebbero aver bisogno di autorizzazioni/comunicazioni? Comunali o sanitarie, fiscali? Mi sfugge qualcosa?

Risposta

Il quesito esposto presenta il caso di una società agricola che, oltre alla attività primaria di coltivazione e produzione di piante e fiori, intende adibire un proprio terreno per l'attività di "giardino dei tulipani", consistente nella possibilità per il pubblico di accedere al terreno per visitare gli spazi messi a disposizione e – anche – raccogliere eventualmente dei fiori.

A fronte dell'accesso e della possibilità di raccogliere fino a due fiori sarà richiesto un corrispettivo di Euro 5, mentre per ogni altro fiore raccolto sarà richiesto un corrispettivo di un Euro.

Il quesito chiede come tale attività debba essere trattata da un punto di vista fiscale, amministrativo e di procedure autorizzative, ma per fornire tali risposte sarebbe necessario avere informazioni aggiuntive, relative alla forma societaria, al Comune in cui si trova il terreno e di conseguenza lo sportello unico preposto a visionare la pratica.

Per le vie brevi, ai soli fini tributari, per comprendere se l'operazione rientra nella cessione di prodotti agricoli ottenuti dallo svolgimento dell'attività agricola principale o se configura una prestazione di servizi, qualificabile come valorizzazione del patrimonio rurale e trattata in modo simile alle fattorie didattiche e agli agriturismi, è necessario definire quale sia il bene o servizio ottenuto in cambio del pagamento dei 5 euro sopraddetti:

- Se a fronte del pagamento del corrispettivo il cliente acquisisce la facoltà di fare un giro nel campo, di passare del tempo all'aria aperta e di visitare un'azienda agricola (o parte di essa), allora si tratterà di attività agricola connessa di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, così come disciplinato dall'ultimo capoverso dell'articolo 2135 del Codice civile;
- Al contrario, se il pagamento del corrispettivo è relativo alla vendita di due fiori, allora si tratterà di vendita al pubblico di prodotti agricoli.

Prima di procedere con una risposta più puntuale, è necessario quindi che vengano forniti ulteriori elementi.

4° Quesito

Ci è sorto un dubbio in merito a quanto tempo deve obbligatoriamente rimanere "connesso" in azienda un bene acquisito con i benefici acquistati con credito di imposta agevolati dalla legge n. 160/2019 art. 1 commi 184-197 e successive modifiche.

Pongo l'esempio.

Una ditta individuale ha effettuato l'acquisto di una trattoria agricola agevolata dalla legge sopra descritta. E' stata interconnessa in data 21/12/2020. Credito fruibile in tre annualità 2021-2022-2023, che a tutt'oggi non ha ancora esaurito. Purtroppo ora il sistema operativo del computer è stato danneggiato ed ha smesso di funzionare, deve essere necessariamente sostituito sostenendo un elevato costo.



La domanda è: dato che sono passati più di 2 anni dalla data di interconnessione è ancora obbligatorio che il sistema operativo interagisca con i sistemi aziendali a discapito del credito fruito? Più precisamente per quanto tempo devono rimanere in funzione operativa questi macchinari?

Ovviamente non parlo di vendita del bene; per la vendita è già chiaro quanto spiegato nella normativa.

Risposta

Il quesito posto tratta il caso di un bene 4.0 che, per ragioni non imputabili all'acquirente, perde i requisiti necessari per essere considerato "interconnesso". In particolare, si chiede se l'impresa possa fruire del credito di imposta riconosciuto per l'acquisto di beni strumentali nuovi di cui all'allegato A nel caso in cui i requisiti attestati al momento dell'interconnessione vengano meno in una fase successiva.

In via preliminare si precisa che, come correttamente esposto nel quesito, il caso non riguarda la cessione dei beni nei due esercizi successivi a quello di effettuazione dell'investimento, che comporterebbe la riduzione del credito (c.d. meccanismo del recapture), ma la perdita per cause esterne dei requisiti necessari per qualificare il bene come interconnesso.

Il caso specifico non è stato oggetto di interpellati, tuttavia si segnala che con la Risposta n. 532/2022 l'Agenzia delle Entrate ha trattato il caso in cui un bene, per il quale la società aveva fruito dell'iperammortamento, risulta disconnesso nel periodo di fruizione dell'agevolazione, coincidente con il periodo di ammortamento. Ebbene, in tale caso, l'Agenzia ha chiarito che la società non perde il beneficio, ma lo sospende fintanto che il bene non riacquista le caratteristiche necessarie per essere considerato interconnesso. L'interconnessione, chiarisce ancora l'Agenzia richiamando un precedente parere tecnico del Ministero dello Sviluppo Economico, assume un rilievo determinante e deve essere mantenuta per tutto il periodo di godimento dei benefici.

Nel caso trattato nell'interpello, la soluzione dell'Agenzia consisteva nella sospensione dell'iperammortamento fino al momento in cui il bene tornava nuovamente interconnesso. Per via analogica, si potrebbe applicare la stessa regola anche al caso del credito di imposta per beni strumentali nuovi, anche in considerazione del fatto che più volte l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito come il "nuovo" credito di imposta non rappresenti altro che una prosecuzione del precedente iperammortamento, tuttavia, tale soluzione non pone al riparo da eventuali accertamenti qualora l'Agenzia non la ritenga la soluzione corretta.

In alternativa, considerato che il caso non è stato trattato precedentemente, si può presentare istanza di interpello per chiedere come il credito vada trattato nel caso di perdita dei requisiti di interconnessione.

Cordiali saluti.

Area Legale
Dott.ssa *Valentina Alois*