



*Confederazione Agromeccanici
e Agricoltori Italiani*

Circolare n°38

VA

Roma, 27 Luglio 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. **Gli stessi, a partire dal 1° gennaio 2024, saranno consultabili esclusivamente sul sito accedendo alla parte riservata agli associati con username e password.***

1° Quesito:

Buon giorno, se possibile vorrei che questo quesito fosse girato a chi si occupa dell'assistenza fiscale in quanto avendo in gestione delle imprese agricole con annessa attività di fotovoltaico e biogas, una volta conteggiata la quota relativa all'energia ceduta che eccede le soglie, come arrivo all'importo del minor valore tra i parametri indicati nella normativa?

Risposta

Il comma 423 della legge 266/2005 include tra le attività agricole connesse la produzione di energia elettrica da fonte rinnovabile a condizione che sia rispettato il principio di prevalenza. Ai fini fiscali, l'attività rientra tra quelle produttive di reddito agrario fino ad una produzione di 2.400.000 kWh per la produzione di biogas e 260.000 KWh per la produzione di energia da fonte fotovoltaica.

Per la produzione di energia oltre questi limiti, il reddito è determinato in misura forfetaria, applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette ad Iva, con esclusione della componente incentivo, un coefficiente di redditività del 25%.

Gli agricoltori che hanno una produzione superiore alla franchigia devono quindi determinare il reddito relativo alla parte eccedente moltiplicando i Kwh eccedenti per il prezzo dell'energia e su questo ammontare applicare il coefficiente del 25%.

I produttori di biogas che accedono al meccanismo di incentivazione definito "tariffa onnicomprensiva" ricevono, a fronte della vendita di energia, un ammontare fisso pari a 0,28 €/kWh, indipendentemente dal prezzo di mercato reale. La tariffa si compone di due parti: una "prezzo", che ha lo scopo di remunerare il produttore agricolo per la vendita di energia e l'altra "incentivo" che rappresenta l'onere a carico della finanza pubblica riconosciuto al produttore per incentivare la produzione di energia pulita. Per determinare correttamente le imposte da versare, è, quindi, necessario individuare il prezzo dell'energia così da determinare la componente di ricavi che va effettivamente assoggettata a tassazione lasciando, invece, distinta la quota incentivo che va esclusa



da imposizione. Per l'anno 2022 il Decreto Bollette ha precisato che la componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo, è data dal minor valore tra il prezzo medio di cessione dell'energia elettrica, determinato dall'ARERA in attuazione dell'articolo 19 del DM 6 luglio 2012, e il valore di 120 euro/MWh. Considerato che il prezzo medio deliberato da Arera per il 2022 è pari a 298,05 €/MWh, dovrà essere utilizzato quello di euro 120 MWh.

I produttori di energia da fonte fotovoltaica che accedono a meccanismi di incentivazione, invece, ricevono una tariffa incentivante separatamente dal corrispettivo per l'energia. Pertanto, il calcolo del reddito imponibile per l'eccedenza deve essere determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi come fatturati il coefficiente del 25%.

2° Quesito

Siamo in presenza di una società semplice agricola la cui compagine sociale è formata da quattro soci che detengono quote diverse.

In data 31/12/2022 decede uno dei soci; in sede di dichiarazione dei redditi al 31/12/2022 devo considerare ancora la quota in capo al deceduto oppure ripartire la quota tra gli eredi?

Risposta

La morte del socio, insieme al recesso e all'esclusione, è una delle tre fattispecie in forza della quale il rapporto societario si scioglie limitatamente a un socio ed è disciplinata dall'art. 2284 e ss. del codice civile.

Se non diversamente pattuito dallo statuto, i soci superstiti devono decidere se liquidare la quota agli eredi, sciogliere la società ovvero proseguirla con gli eredi stessi. In questo ultimo caso, è necessaria la cosiddetta doppia approvazione, poiché non è sufficiente che i soci superstiti vogliano proseguire con gli eredi, ma anche che gli eredi si dicano concordi nel subentrare nella quota del defunto.

Fino a quando una di queste tre opzioni non è esercitata, dunque, dovrà ritenersi che gli eredi siano titolari di una mera aspettativa, o meglio di un credito pari alla quota del defunto, ma che non possano essere considerati soci al giorno della morte del socio.

Dal punto di vista fiscale, inoltre, il reddito va dichiarato dai soci che possiedono le quote al 31/12/2022. L'Agenzia delle Entrate con Risoluzione n. 157/2008 ha chiarito come "nell'ipotesi in cui muti in corso d'anno la compagine sociale delle società di persone e assimilate, il reddito prodotto deve essere riferito esclusivamente ai soci che rivestono tale qualifica alla chiusura del periodo d'imposta. Tale interpretazione è

stata confermata anche dalla giurisprudenza di Cassazione secondo cui il reddito deve essere imputato ai soci che risultano tali alla fine del periodo di imposta (cfr. Corte di Cassazione nn. 8423 del 15.10.94 e 19238 del 16.12.03)".

Dunque, se un socio è deceduto prima della conclusione dell'esercizio, il reddito andrà imputato proporzionalmente agli altri soci superstiti, a meno che entro la data di chiusura dell'esercizio i soci superstiti non abbiano espresso il proprio assenso a proseguire con gli eredi e questi abbiano accettato di subentrare nella quota.



In questo caso si avrebbe una formale retrocessione al 31/12/2022 della partecipazione degli eredi alla società. La conseguenza sarebbe, per questo caso, che la quota del de cuius andrebbe fiscalmente imputata anche agli eredi in sede di dichiarazione dei redditi.

3° Quesito

Una SRL AGRICOLA che ha optato per la determinazione del reddito su base catastale, se effettua delle attività connesse di lavorazioni meccanico-agricole, estirpazione vigneti, etc. deve tassare tale reddito prodotto applicando l'aliquota ordinaria IRES?

Inoltre, sarebbe soggetto ad IRAP?

Risposta

L'opzione per la determinazione catastale del reddito di cui al comma 1093 della Legge 296/2006 può essere esercitata dalle snc, sas, srl e cooperative che rivestono la qualifica di società agricole. Tale qualifica spetta alle società in possesso di due requisiti: a) hanno quale oggetto esclusivo lo svolgimento delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del Codice civile; 2) la denominazione o la ragione sociale contiene l'indicazione "società agricola".

L'articolo 2135 definisce agricole le attività di coltivazione, allevamento, selvicoltura e attività connesse. Tra queste ultime è inclusa anche la fornitura di servizi mediante l'utilizzazione *prevalente* di attrezzature o risorse dell'azienda *normalmente* impiegate nell'attività agricola esercitata.

Secondo la circolare 44E/2004, è da considerarsi "normale" l'impiego in via continuativa e sistematica di attrezzature nell'attività agricola principale; al contrario, non è qualificato come "normale" l'utilizzo occasionale e sporadico nell'attività agricola principale di attrezzature che, invece, sono impiegate con cadenza di continuità e sistematicità al di fuori dell'attività di coltivazione del fondo, del bosco o di allevamento.

Affinché l'attività di prestazione di servizi sia considerata "connessa" è necessario che le attrezzature dotate del requisito di "normalità" siano utilizzate in misura prevalente rispetto alle altre. In sostanza, nell'attività di servizi verso terzi è possibile utilizzare sia attrezzature normalmente utilizzate nell'attività agricola, sia attrezzature utilizzate solo per quest'ultima; tuttavia, per essere considerata come connessa, le prime devono essere prevalenti.

Ai fini fiscali, l'articolo 3, comma 2 del Decreto 213/1997 precisa che il reddito derivante dal contemporaneo svolgimento di attività imprenditoriali non ricomprese nella determinazione del reddito ai sensi dell'articolo 32 del Tuir va calcolato secondo le ordinarie regole per la determinazione del reddito d'impresa. Pertanto, considerato che la fornitura di servizi è una attività non ricompresa nella tassazione catastale, il relativo reddito dovrà essere determinato analiticamente.



Nel caso in esame, pertanto, occorre anzitutto verificare che l'attività che si intende svolgere abbia le caratteristiche per essere considerata connessa. Pertanto, sarà necessario verificare che l'attività sia svolta utilizzando prevalentemente attrezzature utilizzate in maniera non occasionale nell'attività agricole principali. In questo caso, l'attività sarà soggetta ad Ires con le regole ordinarie e anche ad Irap. L'esclusione da Irap riguarda, infatti, solo le attività incluse nell'articolo 32 del Tuir e la fornitura di servizi non lo è.

4° Quesito

Una ditta individuale contoterzista nell'anno 2006 ha usufruito della rottamazione dei macchinari beneficiando degli aiuti previsti dal Reg.to CE n. 320/2006.

La dismissione ha riguardato tutti i macchinari che la ditta utilizzava per la lavorazione delle barbabietole impegnandosi quindi a non continuare la stessa attività in quanto aveva dismesso tutti i macchinari. (vedi circolare per chiarimenti richiesti all'AGEA nell'anno 2008 allegata).

La ditta ha quindi continuato a fare lavorazioni sul grano, mais, soia, ecc. ma non sulle barbabietole. Nell'anno 2020 ha conferito la propria ditta individuale in una società formata dai figli uscendo successivamente da socio di questa società.

Ora per problemi familiari vorrebbe rientrare come socio della società ed il quesito che ci poniamo è se la società, qualora entrasse come socio, può fare le lavorazioni sulle barbabietole oppure se la sua entrata precluderebbe le lavorazioni su questa coltura.

Risposta

Il regolamento (CE) n. 320/2006 del Consiglio del 20 febbraio 2006 aveva introdotto un regime temporaneo per la ristrutturazione dell'industria dello zucchero nella Comunità Europea, che prevedeva, tra le altre misure, un aiuto monetario alle imprese produttrici di zucchero che rinunciavano alle proprie quote di produzione, nonché un aiuto alle imprese, dotate di macchinari, che "hanno lavorato sotto contratto con i loro macchinari agricoli per i coltivatori" di prodotti saccariferi.

Il regolamento, poi recepito nella normativa nazionale per effetto del D.M. 341/2006, prevedeva che l'aiuto fosse riconosciuto a fronte della rinuncia alle quote di produzione da parte dei produttori, ovvero della dismissione dei macchinari da parte delle imprese che effettuavano le lavorazioni in campo. In questo ultimo caso, il contributo era teso a risarcire le imprese degli investimenti effettuati ed era proporzionato alla vetustà delle macchine acquistate. A fronte di tale dismissione l'impresa che forniva tali servizi agromeccanici era tenuta a interrompere tali servizi poiché non possedeva più i macchinari necessari per svolgere le lavorazioni sulle colture saccarifere.

In assenza di giurisprudenza e prassi in materia, non è possibile fornire una risposta certa, ma si deve considerare quale era la finalità originaria della norma e cioè riconoscere un ristoro per gli acquisti di macchinari e attrezzature effettuati dalle imprese agromeccaniche, che si sono trovate nell'impossibilità di svolgere le lavorazioni sulle barbabietole e hanno dismesso proceduto alla dismissione dei macchinari. Se l'impresa che aveva originariamente ricevuto il contributo e dismesso



i macchinari, a distanza di oltre 10 anni, decide di riavviare l'attività di servizi agricoli su colture saccarifere, dovrà necessariamente effettuare nuovi investimenti in macchinari e attrezzature che nulla hanno a che spartire con i macchinari dismessi nel 2006. Per tale ragione, si ritiene che sia possibile riprendere tale attività dopo aver acquistato i necessari macchinari. Al contrario, qualora i macchinari non fossero stati ceduti, ma solo riconvertiti, non si ritiene sia possibile tornare a operare nel settore con i beni che aveva dato diritto al contributo.

In ultimo si rileva che il conferimento dell'azienda dalla ditta individuale alla società comporta usualmente un trasferimento "universale" di tutte le posizioni attive e passive, nonché di tutti i contratti in essere in capo all'azienda conferita. Per tale ragione, quanto vale per l'originaria ditta individuale, dovrebbe valere anche per la società conferitaria, tuttavia, non si può non evidenziare come i due soggetti abbiano ragioni sociali e dati identificativi non coincidenti, per cui anche un eventuale verifica o accertamento da parte dell'organismo pagatore risulterebbe assai difficile.

Cordiali saluti.

Area Legale
Dott.ssa *Valentina Alois*