

# PROFILI FISCALI APPLICABILI ALLA PRODUZIONE DI ENERGIA ELETTRICA

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

*Art. 1, c. 423 L. 266/2005 - Art. 1, c. 423-bis L. 266/2005 (introdotto dalla L. 101/2024) - Art. 5 D.L. 63/2024 - Art. 20 D.Lgs. 199/2021*

La L. 101/2024, di conversione del Decreto Agricoltura (D.L. 63/2024), introduce una rilevante discontinuità nel regime fiscale applicabile alla produzione di energia elettrica da impianti fotovoltaici a terra realizzati dalle imprese agricole. La data del 31.12.2025 assume valore discriminante ai fini dell'inquadramento reddituale, determinando l'applicazione del regime agevolato di cui all'art. 1, c. 423 L. 266/2005 oppure del nuovo regime ordinario introdotto dal c. 423-bis. Il contributo analizza il nuovo assetto normativo con particolare attenzione agli effetti fiscali, contabili e pianificatori, evidenziando il ruolo centrale della data di entrata in esercizio dell'impianto. Vengono esaminati gli impatti sulla determinazione del reddito, sugli obblighi contabili e sugli oneri amministrativi per le imprese agricole, nonché le implicazioni operative per i professionisti incaricati dell'assistenza fiscale. L'analisi si inserisce nel più ampio contesto delle politiche di contenimento del consumo di suolo agricolo e di promozione di modelli energetici integrati, come l'agrovoltaico, evidenziando le criticità interpretative e le opportunità di pianificazione fiscale nel medio-lungo periodo.

## SCHEMA DI SINTESI

### QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO



- La produzione e cessione di energia elettrica da fonti rinnovabili da parte delle imprese agricole trova storicamente il proprio inquadramento nell'art. 1, c. 423 L. 266/2005. Tale disposizione ha consentito, entro determinati limiti quantitativi, di qualificare tali proventi come reddito agrario, riconducendoli alle attività agricole connesse di cui all'art. 2135 c.c.
- Il legislatore del 2024 interviene su questo impianto introducendo, accanto alla disciplina previgente, una nuova disposizione - il c. 423-bis - destinata a operare a decorrere dal 1.01.2026 per gli impianti fotovoltaici a terra. Parallelamente, l'art. 5 D.L. 63/2024 modifica l'art. 20 D.Lgs. 199/2021, rafforzando i criteri di individuazione delle aree idonee e manifestando una chiara volontà di contenimento del consumo di suolo agricolo.
- Ne emerge un sistema normativo bifasico, nel quale la data di entrata in esercizio dell'impianto assume un rilievo centrale ai fini fiscali.

### DISCIPLINA FISCALE FINO AL 31.12.2025



- Per gli impianti fotovoltaici a terra che entreranno in esercizio entro il 31.12.2025, continua ad applicarsi il regime delineato dal c. 423 L. 266/2005. In base a tale norma:
  - .. la produzione e cessione di energia elettrica da fonte fotovoltaica è considerata reddito agrario entro il limite di 260.000 kWh annui;
  - .. per la quota eccedente tale soglia, il reddito imponibile è determinato applicando un coefficiente di redditività forfettario pari al 25%, con esclusione degli eventuali incentivi;
  - .. non è richiesto il passaggio a una contabilità ordinaria analitica per la determinazione del reddito connesso.
- Questo regime ha storicamente rappresentato un forte incentivo allo sviluppo del fotovoltaico in ambito agricolo, in quanto consente una tassazione semplificata e, nella maggior parte dei casi, fiscalmente più efficiente rispetto ai criteri ordinari di determinazione del reddito d'impresa.

### NUOVO REGIME DAL 1.01.2026



- A partire dal 1.01.2026, per gli impianti fotovoltaici a terra che entreranno in esercizio successivamente a tale data, il legislatore prevede un cambio di paradigma. Il nuovo c. 423-bis stabilisce che il reddito derivante dalla produzione di energia eccedente i limiti di agrarietà debba essere determinato secondo i criteri ordinari.
- In termini operativi, ciò comporta:
  - .. l'abbandono del metodo forfettario del 25% per la quota eccedente;
  - .. la necessità di determinare il reddito sulla base del risultato economico effettivo;
  - .. l'obbligo di tenuta di una contabilità analitica, con imputazione puntuale dei costi e dei ricavi riferibili all'attività energetica;
  - .. un potenziale incremento del carico fiscale e degli oneri amministrativi.
- Resta invece invariata la disciplina per gli impianti fotovoltaici installati su fabbricati rurali o su edifici strumentali, per i quali continua a trovare applicazione il c. 423 nella sua formulazione originaria.

## APPROFONDIMENTI

**CENTRALITÀ DELLA DATA DI ENTRATA IN ESERCIZIO**

- Dal punto di vista professionale, uno degli aspetti più delicati riguarda l'individuazione della data di "entrata in esercizio" dell'impianto. Tale momento assume rilevanza determinante per stabilire quale regime fiscale risulti applicabile.
- È pertanto fondamentale che i consulenti verifichino con attenzione la documentazione tecnica e amministrativa, inclusi:
  - .. il verbale di attivazione e connessione alla rete;
  - .. le comunicazioni al gestore di rete;
  - .. l'eventuale riconoscimento degli incentivi;
  - .. la data di effettiva immissione dell'energia in rete.
- Una pianificazione non accurata può determinare il rischio di applicazione del regime ordinario anche in presenza di investimenti concepiti sulla base del precedente quadro agevolativo.

**IMPATTI SULLA PIANIFICAZIONE FISCALE**

- La riforma impone alle imprese agricole una riflessione strategica sugli investimenti in corso e su quelli programmati. Anticipare l'entrata in esercizio entro il 2025 può consentire il mantenimento di un regime fiscale più favorevole per l'intera vita utile dell'impianto.
- Dal punto di vista del commercialista, diventa essenziale:
  - .. effettuare simulazioni comparative tra regime forfettario e regime ordinario;
  - .. valutare l'incidenza dei costi di ammortamento, di manutenzione e di gestione;
  - .. analizzare l'impatto sull'Ires o sull'Irpef, nonché sulle addizionali;
  - .. considerare gli effetti indiretti sul volume d'affari Iva e sugli altri indicatori economici dell'impresa.

**QUALIFICA AGRICOLA E ATTIVITÀ CONNESSE**

- È opportuno sottolineare che la nuova disciplina non incide sulla qualificazione soggettiva dell'imprenditore agricolo né sullo status di imprenditore agricolo professionale (IAP). La produzione di energia da fotovoltaico a terra continua a essere considerata attività agricola connessa, purché sussistano i requisiti previsti dall'ordinamento.
- Ciò non esclude, tuttavia, che la diversa modalità di determinazione del reddito possa incidere in modo significativo sulla redditività complessiva dell'attività energetica e, di riflesso, sulle scelte organizzative e societarie dell'impresa.

**PROFILI AMBIENTALI E PROSPETTIVE EVOLUTIVE**

- La ratio sottesa all'intervento normativo appare duplice: da un lato, contenere il consumo di suolo agricolo; dall'altro, orientare gli investimenti verso forme di produzione energetica maggiormente integrate con l'attività agricola.
- In tale prospettiva, assumono particolare interesse gli impianti agrovoltai, che consentono una coesistenza tra produzione agricola ed energetica, migliorando l'efficienza nell'uso delle risorse e contribuendo alla resilienza delle colture rispetto agli effetti del cambiamento climatico.
- L'assenza di criteri fiscali e tecnici aggiornati per questa tipologia di impianti rappresenta, tuttavia, un elemento di criticità. I riferimenti interpretativi ancora in uso risalgono a prassi ormai datate, non più pienamente coerenti con l'evoluzione tecnologica del settore.