

Risposta n. 61/2025

OGGETTO: Impianti agrivoltaici avanzati – produzione e cessione di energia elettrica – art. 1, co. 423, della legge n. 266 del 2005 – imprenditore agricolo – requisito della connessione con l'attività agricola – criteri – regime fiscale

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il sig. Tizio (di seguito, "Istante") presenta un'istanza di interpello cd. ordinario ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge n. 212 del 2000, al fine di ottenere chiarimenti in ordine alle modalità di tassazione, ai fini delle imposte dirette, dei ricavi derivanti dalla cessione di energia elettrica prodotta da un impianto cd. agrivoltaico avanzato da parte di un imprenditore agricolo.

L'Istante rappresenta di essere un imprenditore agricolo professionale (IAP), iscritto alla sezione dei piccoli imprenditori nel Registro delle Imprese, che svolge come

attività agricola principale la "coltivazione di pomacee e frutta" e come attività secondaria la "produzione di energia elettrica".

Relativamente a quest'ultima attività, l'Istante fa presente:

- di essere già proprietario di «*molteplici impianti rientranti nel c.d. "fotovoltaico" per una potenza complessiva di Kw 136,56 KWp*» (di seguito, "Impianti Fotovoltaici");

- che detti Impianti Fotovoltaici «*sono collocati nello stesso Comune in cui si trovano i terreni condotti per lo svolgimento dell'attività agricola principale sopra edifici aziendali e non a terra, quindi integrati in strutture aziendali utilizzate per lo svolgimento di attività agricola, destinate al ricovero dei mezzi agricoli e a copertura dell'impianto di essiccazione [...]*» (così a pag. 1 dell'istanza);

- che la produzione di energia elettrica dagli Impianti Fotovoltaici è considerata dall'Istante stesso attività *connessa* a quella agricola in quanto *(i)* tale produzione avviene attraverso impianti con integrazione architettonica o da impianti parzialmente integrati, come definiti dall'articolo 2 del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare 19 febbraio 2007 (di seguito, "DM 19 febbraio 2007"), realizzati su strutture aziendali esistenti [ossia, in base al criterio di *connessione* indicato nel paragrafo 4 - punto 2, lettera a) - della circolare n. 32/E del 6 luglio 2009] e *(ii)* il volume d'affari derivante dall'attività agricola principale è prevalente rispetto a quello derivante dalla produzione e vendita dell'energia elettrica dagli Impianti Fotovoltaici.

Tanto premesso, l'Istante manifesta l'intenzione di realizzare un «*impianto c.d. "agrivoltaico" della potenza di 4/5 MW su terreni ubicati in Regione diversa*

da quello dell'attuale sede legale e operativa, poiché nel diverso luogo che verrà prescelto, le caratteristiche agronomiche delle colture sulle quali verrebbe installato l'impianto "agrivoltaico" e le condizioni metereologiche sarebbero più favorevoli per la crescita della pianta, quindi intende acquisire il possesso di ulteriori terreni agricoli, piantando colture aventi redditività/valore aggiunto uguale o superiore a quelle attualmente coltivate sui terreni di interesse, nei quali intende installare impianti del tipo "agrivoltaico"» (così a pag. 2 dell'istanza).

A tal riguardo, l'Istante rileva che l'impianto agrivoltaico (o agrivoltaico avanzato) che intende installare, si verrebbe a trovare nello stesso Comune in cui sono anche presenti le colture agricole, addirittura nello stesso sito. Inoltre, aggiunge che, nel caso di installazione di impianto agrivoltaico, si dovrebbe esulare dalla corrispondenza biunivoca espressa dalla frase *«sono collocati nello stesso Comune in cui si trovano i terreni condotti per lo svolgimento dell'attività agricola principale»* poiché con tale vincolo, la *ratio* del legislatore era quella di non danneggiare l'attività agricola o evitare di sottrarre terreni dall'attività agricola a favore dell'utilizzo finalizzato alla produzione di energia elettrica.

Dal punto di vista tecnico, l'Istante precisa che l'impianto agrivoltaico è montato a un'altezza da terra, che consente di preservare la continuità delle attività di coltivazione agricola e pastorale sul terreno sottostante, per cui sarebbe sempre rispettato il vincolo previsto dal paragrafo 4 della circolare n. 32/E del 2009 (ossia, che i terreni devono essere condotti ed essere ubicati nello stesso Comune ove è il parco fotovoltaico).

L'Istante osserva, inoltre, che per la gestione di impianti agrivoltaici, sussistendo l'obbligo di coltivare l'area di riferimento, il parametro previsto al paragrafo 4 [punto 2,

lettera c)] della circolare n. 32/E del 2009, in caso di produzione di energia eccedente il limite di 260.000 kwh (annui) secondo cui deve risultare coltivato «1 ettaro per 10 KW» non assumerebbe più rilevanza. Ciò in quanto l'impianto agrivoltaico sarebbe integrato in strutture aziendali utilizzate per lo svolgimento di attività agricola fin dall'installazione e, quindi, fin dall'origine (cfr. il decreto del Ministro dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica n. 436 del 23 dicembre 2023).

L'Istante rappresenta, inoltre, che gli impianti agrivoltaici rappresentano una tecnologia ibrida che agisce in una logica simbiotica al fine di gestire e ottimizzare contestualmente la produzione agricola ed energetica nello stesso terreno, mediante moduli adeguatamente progettati e collocati a un'altezza minima per non essere invasivi per le colture, non sottraendo terreno all'attività agricola e agendo in modo sostenibile.

In relazione a quanto precede, l'Istante chiede:

- con un **primo quesito**:

(i) se la cessione di energia prodotta da impianti agrivoltaici (come quello descritto in istanza, di potenza di 5 MW) possa essere considerata «*sempre attività connessa produttiva di reddito agrario*» alla luce di quanto previsto dall'articolo 1, comma 423, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e considerato che, date le caratteristiche di detti impianti, il requisito relativo all'"integrazione architettonica" di cui all'articolo 2 del DM 19 febbraio 2007 (richiamato nella circolare n. 32/E del 2009) è «*sempre e comunque*» rispettato;

(ii) «*in subordine*», nonostante il rispetto del richiamato requisito relativo all'"integrazione architettonica" «*presente come condizione sine qua non naturale per realizzare un impianto agrivoltaico*» e qualora sia richiesto comunque che il

volume d'affari derivante da attività agricole principali risulti prevalente rispetto a quello derivante dalla produzione e vendita dell'energia da impianti agrivoltaici, come procedere al calcolo della prevalenza considerato che l'energia elettrica prodotta con impianti fotovoltaici sono siti su terreni collocati in una regione [...] diversa da quella [...] ove sono i terreni presso i quali sarà installato l'impianto agrivoltaico (*«quindi di tipologia diversa»*) da quelli fotovoltaici);

- con un **secondo quesito**, *«se è possibile costruire un impianto "agrivoltaico avanzato" da 5 MW (quindi superiore ad 1 MW) senza dover sottostare ad altri condizionamenti o al rispetto di un quantitativo minimo di estensione del terreno coltivato con culture agricole tipiche»* (nella specie, quelli previsti per la produzione di energia elettrica da impianti "fotovoltaici");

- con un **terzo quesito**, qualora nel caso rappresentato risulti necessario il rispetto della prevalenza del volume d'affari dell'attività agricola principale rispetto a quello *«derivante dalla cessione di energia da "agrivoltaico"»*, se il mancato rispetto di tale condizione per un anno possa essere considerato una carenza dettata da eventi straordinari e quindi *«non venga considerata carente la "prevalenza di volume d'affari" dell'attività principale, per tale anno, quando il rapporto di prevalenza è stato sempre rispettato, in modo continuativo almeno in un sessennio (sei anni perché è la durata minima di contratto di affitto di terreni in zona montana, ovvero in zona dove si ammettono disagi)»*.

Con nota [...], la scrivente ha formulato una richiesta di documentazione integrativa; con nota del [...], l'Istante ha prodotto la documentazione integrativa richiesta (di seguito, "documentazione integrativa").

Successivamente alla ricezione della documentazione integrativa, la scrivente ha indirizzato, ai sensi dell'articolo 11, comma 5, della legge n. 212 del 2000, una richiesta di parere preventivo, per i rispettivi profili di competenza, al Ministero dell'Agricoltura, della Sovranità Alimentare e delle Foreste (di seguito, "MASAF") e al Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica (di seguito, "MASE"). A fronte di tale richiesta, solo il MASE ha fornito il proprio parere in data [...].

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In relazione al **primo quesito**, punto (i), l'Istante ritiene, da un lato, che per quanto riguarda gli impianti agrivoltaici non trovano applicazione per analogia i criteri di *connessione* che si rinvencono nella circolare n. 32/E del 2009 poiché non sussisterebbe la preoccupazione che detti impianti arrechino danni alle colture stante la loro struttura e, da un altro lato, che in merito a detti impianti sia «*sempre e comunque*» rispettato il requisito relativo all'"integrazione architettonica" di cui all'articolo 2 del DM 19 febbraio 2007 (come declinato nella circolare n. 32/E del 2009). Di conseguenza, l'Istante ritiene che i ricavi derivanti dalla cessione di energia elettrica prodotta da impianti agrivoltaici rientrino nel reddito agrario a prescindere dalla potenza dell'impianto stesso (e quindi anche se di potenza di 5 MW) poiché vi sarebbe una «*corrispondenza biunivoca tra pianta e impianto "agrivoltaico" a differenza di quello "fotovoltaico"*».

Sempre in merito al **primo quesito**, punto (ii), l'Istante sostiene che, laddove trovi applicazione un'interpretazione più restrittiva, «*non ci siano circostanze ostative per determinare il reddito da cessione di energia elettrica agrivoltaica, generata da impianto di 5 MW, aggiuntivo rispetto a quello "fotovoltaico" applicando il coefficiente*

di redditività del 25% al fatturato di vendita energia elettrica prodotto dall'impianto di 5 MW, per la parte eccedente la franchigia di 260.000 kwh al netto della tariffa incentivante se identificabile a parte considerato la franchigia separatamente per impianti (quello fotovoltaico e quello agrivoltaico)».

In relazione al **secondo quesito**, l'Istante ritiene che non vi sarebbero condizionamenti all'applicazione della tassazione su base catastale dei ricavi derivanti dalla produzione di energia elettrica da un impianto agrivoltaico di potenza di 5 MW (anche alla luce della sentenza della Corte Costituzionale n. 66 del 25 febbraio 2015 - *cfr.* pagg. 4-5 dell'istanza). Inoltre, l'Istante sostiene che, qualora fosse richiesto di applicare alla produzione di energia elettrica mediante impianti agrivoltaici la disciplina (fiscale) prevista per la produzione di energia fotovoltaica e laddove il volume d'affari derivante dall'attività principale di produzione agricola risulti superiore a quello della produzione di energia elettrica dai (soli) impianti agrivoltaici, *«non ci sono ostacoli all'applicazione della tassazione c.d. "catastale" poiché le norme ordinarie non prevedono dei limiti con riguardo al volume d'affari o alla potenza; se invece non vi fosse questo rapporto di prevalenza, allora nell'ipotesi di impianto da 5 MW il Contribuente dovrà coltivare 5.000 KW-200 KW (che poi si dovrà computare adeguandolo, al nuovo limite di 260.000 kwh con l'aiuto dei tecnici), ovvero circa 4.800 KW: 10 (in base al rapporto 1 KW 10 ettari); richiederebbe quindi 480 ettari di terreno affinché i ricavi dalla vendita di energia "agrivoltaica" siano considerati [...] connessi e quindi imponibili Irpef per il 25%»* (così a pag. 5 dell'istanza).

In relazione al **terzo quesito**, l'Istante sostiene che, laddove sia ritenuta necessaria la *«prevalenza di volume d'affari»* dell'attività agricola principale rispetto al

volume d'affari della cessione di energia elettrica da impianti agrivoltaico, *«il mancato rispetto del volume d'affari per un anno possa essere considerato carenza dettata da eventi straordinari e quindi non generanti, in quanto tali, la decadenza dal diritto di applicare il coefficiente di redditività del 25% al fatturato derivante da cessione di energia da impianti "fotovoltaici", ogni qualvolta venga emesso un "decreto" o altro provvedimento analogo da Istituzione Pubblica che dichiari e renda pubblica la criticità di natura climatica di ogni genere, epidemiologica o altro»* (così a pag. 6 dell'istanza).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle informazioni e degli elementi rappresentati dall'Istante, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello e nella documentazione integrativa, nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività. Inoltre, il presente parere è limitato esclusivamente alle risposte ai quesiti sopra indicati e come formulati dall'Istante, né implica alcun giudizio o valutazione in merito ad altri aspetti non specificatamente oggetto dei quesiti stessi o ad accertamenti di carattere tecnico che non rientrano tra le competenze della scrivente (*cf.* la circolare n. 9/E del 1° aprile 2016 e, da ultimo, la circolare n. 31/E del 23 dicembre 2020).

Giova innanzitutto ricordare che l'articolo 1, comma 423, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (di seguito, *breviter* "comma 423"), come modificato dall'articolo 1, comma 910, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, prevede che *«[f]erme restando le disposizioni tributarie in materia di accisa, 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'articolo 2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario. Per la produzione di energia, oltre i limiti suddetti, il reddito delle persone fisiche, delle società semplici e degli altri soggetti di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, è determinato, ai fini IRPEF ed IRES, applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo, il coefficiente di redditività del 25 per cento, 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 decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442».

Al riguardo, con la circolare n. 32/E del 2009, la scrivente era intervenuta sul trattamento fiscale della produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche, nonché di carburanti e di prodotti chimici derivanti prevalentemente da prodotti del fondo. In tale occasione e, in particolare, per quanto concerne le attività di produzione e cessione di energia da «fonti "fotovoltaiche"» (intese come «moduli o pannelli fotovoltaici, in grado di convertire l'energia solare in energia elettrica» - così par. 2 della citata circolare n. 32/E del 2009) da parte di imprenditori agricoli, è stato ritenuto - richiamando le indicazioni fornite dal Ministero per le politiche agricole e forestali con la nota prot. n. 3896 del 27 luglio 2008 - che i criteri per considerare dette attività *connesse* a quella agricola siano i seguenti:

«1. la produzione di energia fotovoltaica derivante dai primi 200 KW di potenza nominale complessiva, si considera in ogni caso connessa all'attività agricola;

2. 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:

a) la produzione di energia fotovoltaica derivi da impianti con integrazione architettonica o da impianti parzialmente integrati, come definiti dall'articolo 2 del D.M. 19 febbraio 2007, realizzati su strutture aziendali esistenti;

b) il volume d'affari derivante dell'attività agricola (esclusa la produzione di energia fotovoltaica) deve essere superiore al volume d'affari della produzione di energia fotovoltaica eccedente i 200 KW. Detto volume deve essere calcolato senza tenere conto degli incentivi erogati per la produzione di energia fotovoltaica;

c) 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.

Relativamente ai limiti di potenza previsti, si è utilizzato il parametro di 200 KW in considerazione del fatto che l'articolo 2, comma 150, lettera a), della legge 244/2007, ha esteso lo scambio sul posto a tutti gli impianti con potenza nominale media annua non superiore al predetto limite; per quanto riguarda il limite di 1 MW si fa riferimento all'articolo 2, commi 144 e 145 della legge 244/2007 che sancisce detto limite come riferimento della produzione diffusa di energia da fonti rinnovabili».

Successivamente, con le risoluzioni nn. 86/E del 15 ottobre 2015 e 54/E del 18 luglio 2016 e con la circolare n. 20/E del 18 maggio 2016 (par. 3) - alla luce della

pronuncia della Corte Costituzionale n. 66 del 2015 e delle modifiche normative *medio tempore* intervenute -, è stato ritenuto che, per quanto qui di interesse, la produzione e cessione di energia proveniente da *fonti fotovoltaiche* (i.e., energia fotovoltaica) da parte di imprenditori agricoli:

- per la parte generata dai primi 260.000 kwh annui, si considerano sempre attività *connesse* a quella agricola e, come tali, produttive di reddito agrario;

- per la parte eccedente il predetto limite (260.000 kwh annui) e «*sempreché* [...] risultino rispettati i criteri di connessione all'attività agricola principale individuati dalla circolare n. 32/E del 6 luglio 2009 (ovvero dalla nota ministeriale prot. n. 3896 del 2008)» (così, la risoluzione n. 54/E del 2016), sono assoggettate al regime di tassazione forfetaria (del 25 per cento) prevista dal comma 423.

In caso contrario (ossia, in mancanza di detti criteri), troveranno applicazione, per la parte di reddito derivante dalla produzione di energia fotovoltaica in eccesso rispetto al limite di 260.000 kwh annui, le ordinarie regole in materia di reddito d'impresa.

Al riguardo, va ricordato che, con la circolare n. 32/E del 2009, la *connessione* dell'attività di produzione e cessione di energia da *fonti fotovoltaiche* con quella (principale) agricola (oltre il limite quantitativo ivi indicato) era stata individuata - *cfr.* par. 4, punto 2 - valorizzando tre requisiti tra loro alternativi:

- il primo requisito [di cui alla richiamata lettera a)] prevede che la produzione di energia avvenga attraverso impianti con integrazione architettonica o parzialmente integrati ai sensi dell'articolo 2 del DM 19 febbraio 2007, realizzati su strutture aziendali esistenti (come, ad esempio, capannoni, strutture per ricovero animali o attrezzature, serre);

- il secondo requisito [di cui alla lettera *b*)] richiede lo svolgimento di attività agricole da cui derivi un volume d'affari superiore a quello della produzione e cessione di energia fotovoltaica eccedente il predetto limite;

- il terzo requisito [di cui alla lettera *c*)] prevede che, entro il limite di 1 MW per azienda, l'imprenditore agricolo, per ogni 10 KW di potenza installata in eccesso rispetto alla franchigia, dimostri di detenere almeno 1 ettaro di terreno utilizzato per l'attività agricola.

Detti criteri contenuti nella circolare n. 32/E del 2009 sono stati ritenuti tuttora validi ai fini dell'applicazione della determinazione del regime di tassazione forfetaria previsto dal comma 423 per la produzione e cessione di energia da impianti fotovoltaici da parte di imprenditori agricoli, fermo restando la determinazione catastale del reddito per la produzione di energia fotovoltaica entro il limite ivi indicato di 260.000 kwh annui (*cfr.*, da ultimo, la risposta a interpello pubblicata *sub* n. 11 del 2024).

Ciò posto, va rilevato che, nell'ambito dell'istanza qui in esame, il sig. Tizio manifesta l'intenzione di realizzare un impianto cd. agrivoltaico avanzato. Come evidenziato dall'Istante, detto impianto rappresenta *«un impianto fotovoltaico, montato ad una altezza da terra che consente di preservare la continuità dell'attività di coltivazione agricola e pastorale sul terreno sottostante ovvero sul sito di installazione, garantendo al contempo una buona produzione energetica da fonti rinnovabili»* (così pag. 2 dell'istanza).

Considerato che le questioni prospettate dall'Istante attengono alle caratteristiche degli impianti cd. agrivoltaici avanzati e anche all'applicazione dei criteri di *connessione* delle attività di produzione e cessione dell'energia agrivoltaica con quella agricola (come

declinati nell'ambito della circolare n. 32/E del 2009, anche, per le *fonti fotovoltaiche*), la scrivente ha trasmesso una richiesta di parere preventivo, ai sensi dell'articolo 11, comma 5, della legge n. 212 del 2000, al MASAF e al MASE.

Con il proprio parere, il MASE ha evidenziato (richiamando anche il decreto n. 436 del 22 dicembre 2023 che promuove la realizzazione di sistemi agrivoltaici innovativi) che gli impianti agrivoltaici si differenziano da un normale impianto fotovoltaico a terra esclusivamente per alcune peculiari caratteristiche strutturali che devono consentire lo svolgimento dell'attività agricola e per la presenza di particolari sistemi di monitoraggio della continuità dell'attività agricola, rimanendo, a livello tecnologico, «*moduli o pannelli fotovoltaici, in grado di convertire l'energia solare in energia elettrica*» (*cfr.* la definizione di *fonti fotovoltaiche* indicata nel paragrafo 2 della circolare n. 32/E del 2009).

Alla luce di quanto espresso dal MASE, dunque, si ritiene che, ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al comma 423, i criteri di *connessione* delle attività di produzione e cessione di energia fotovoltaica come declinati dalla circolare n. 32/E del 2009 trovino applicazione *tout court* anche per quelle relative agli impianti agrivoltaici.

Pertanto, con riferimento al **primo quesito**, punto (i), non si condivide la soluzione prospettata dall'Istante in quanto si ritiene che la produzione e cessione di energia elettrica da impianto agrivoltaico **non** vada considerata sempre attività connessa produttiva di reddito agrario.

Essendo l'energia agrivoltaica riconducibile a quella di fonte fotovoltaica (secondo la definizione contenuta nella circolare n. 32/E del 2009), troveranno

applicazione le medesime regole e criteri previste per gli impianti fotovoltaici; pertanto, la produzione e cessione di energia elettrica da impianti agrivoltaici per la parte generata dai primi 260.000 kwh annui, saranno sempre considerate attività *connesse* e produttive di reddito agrario; mentre, per la parte eccedente detto limite, saranno assoggettate alla tassazione forfetaria prevista dal comma 423 al ricorrere di almeno uno dei requisiti di cui alle lettere *a*), *b*) e *c*) del punto 2 del paragrafo 4 della circolare n. 32/E del 2009 (sopra richiamati). In assenza di alcuno di detti requisiti, le attività di produzione e cessione di energia agrivoltaica prodotta oltre il predetto limite (di 260.000 kwh annui) saranno assoggettate al regime ordinario del reddito d'impresa.

Sempre in relazione al **primo quesito**, punto (*i*), non si condivide l'affermazione dell'Istante secondo cui l'impianto agrivoltaico descritto nell'istanza rispetti «*sempre e comunque*» il requisito della *connessione* riferito all'integrazione architettonica (totale o parziale) di cui all'articolo 2 del DM 19 febbraio 2007, richiamato dalla lettera *a*) del punto 2 del paragrafo 4 della circolare n. 32/E del 2009.

A ben vedere, il requisito della citata lettera *a*) è riferito ai casi di «*impianti con integrazione architettonica*» o «*impianti parzialmente integrati*», come individuati dall'articolo 2 del D.M. 19 febbraio 2007, «*realizzati su strutture aziendali esistenti*». Ciò non appare ricorrere nel caso in specie in quanto l'impianto agrivoltaico rappresentato si caratterizza per la presenza di strutture (pali), ancorché removibili, costruite *ad hoc* volte a sostenere i pannelli i quali, pertanto, non risultano integrati ovvero realizzati, secondo le previsioni del citato articolo 2, su strutture aziendali *esistenti* (*i.e.* serre). Infatti, l'impianto che l'Istante intende realizzare è «*composto da uliveto con forma di allevamento SES ad elevata meccanizzazione, alternato a tracker mono assiali elevati*

ad una altezza minima pari a 2,1 mt nel punto massimo di inclinazione del pannello» e «i pannelli fotovoltaici saranno montati su strutture di sostegno in acciaio zincato a caldo, ancorate al suolo con infissione dei profili metallici nel terreno, senza uso di calcestruzzo: non è prevista l'esecuzione di trivellazione e/o fondamenta in cemento. Questo sistema consente di posizionare i pannelli fotovoltaici su terreno anche non perfettamente planare e garantisce la stabilità dell'impianto anche nei confronti di venti più forti [...]» (così a pag. 2 della documentazione integrativa).

In relazione al **primo quesito**, punto (ii), e al **secondo quesito**, le relative risposte si ritengono, in parte, assorbite da quanto sopra rappresentato e, in particolare, dalla risposta al punto (i) del **primo quesito**, a cui occorre aggiungere che, in linea con quanto evidenziato nella risposta a istanza di interpello pubblicata *sub* n. 11 del 2024 ai fini del requisito di cui alla lettera *b*) occorre tener conto del volume d'affari complessivo generato da tutti gli impianti fotovoltaici dell'Istante (compreso, dunque, l'impianto agrivoltaico che l'Istante intende realizzare - impianto, come sopra detto, riconducibile tra quelli fotovoltaici) da raffrontare al volume d'affari derivante dall'attività principale agricola.

Con riferimento all'applicazione del criterio di cui alla lettera *b*) della circolare n. 32/E del 2009 relativo al volume d'affari delle attività svolte, sarà, dunque, necessario che il volume d'affari derivante dell'attività agricola principale sia superiore al volume d'affari dell'intera produzione di energia elettrica da *fonti fotovoltaiche* (dunque, da impianti fotovoltaici e agrivoltaici) eccedente la soglia dei 260.000 kwh annui.

Sempre con riferimento al **secondo quesito**, ferma l'applicazione dei criteri di *connessione* indicati nella circolare n. 32/E del 2009 per l'attività di cessione di

energia elettrica prodotta dall'impianto agrivoltaico in parola, si ritiene che, nel caso in esame, oltre il limite dei 260.000 kwh annui, i relativi redditi imponibili saranno determinati forfetariamente ai sensi del comma 423 fino al permanere del rispetto del requisito relativo alla prevalenza del volume d'affari delle attività agricole indicato nella richiamata lettera *b*) (che, nel caso in esame, appare l'unico requisito in concreto applicabile). Infatti, in base agli elementi forniti dall'Istante, in relazione all'impianto agrivoltaico descritto non troverebbero applicazione:

- né il requisito di cui alla lettera *a*) della circolare n. 32/E del 2009, stante il fatto che - sulla base di quanto sopra evidenziato - l'impianto in parola non può ritenersi un impianto con integrazione architettonica o parzialmente integrato "*su strutture aziendali esistenti*" come richiesto dall'articolo 2 del DM 19 febbraio 2007;

- né il requisito di cui alla successiva lettera *c*), visto che l'Istante afferma di voler costruire un impianto di 5 MW (che già supera *ex se* il limite per azienda di 1 MW ivi indicato) su un terreno di circa 10 ettari.

In relazione al **terzo quesito**, non si condivide la soluzione prospettata dall'Istante. Al riguardo, si rinvia a quanto chiarito nella risposta a istanza di interpello pubblicato *sub* n. 11 del 2024 secondo la quale *«la verifica del volume d'affari debba essere operata analiticamente al termine di ogni periodo d'imposta, e che, nel caso di superamento dei limiti anzidetti, la produzione di energia elettrica vada assoggettata ad imposizione ordinaria per la parte di potenza installata eccedente i 200 KW [ora, 260.000 kwh anno], non rilevando a tal fine l'eventuale sussistenza di ragioni anche di carattere eccezionale che abbiano comportato una riduzione del volume d'affari ascrivibile all'attività agricola rispetto a quello riferito alla produzione di energia*

per uno o più periodi d'imposta». Pertanto, ai fini della verifica del requisito della preponderanza del volume d'affari dell'attività agricola principale rispetto a quello della produzione di energia elettrica da fonti fotovoltaiche eccedente il limite dei 260.000 kwh annui, non assumeranno rilevanza, in linea di principio, eventuali provvedimenti «che dichiari[no] e renda[no] pubblica la criticità di natura climatica di ogni genere, epidemiologica o altro [...].».

**IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)**