



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di PAVIA Sezione 1, riunita in udienza il 08/10/2024 alle ore 09:30 in composizione monocratica:

**BALBA ANDREA**, Giudice monocratico

in data 08/10/2024 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 68/2024 depositato il 07/02/2024

**proposto da**

Ricorrente\_1 - CF\_Ricorrente\_1

**Difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

Difensore\_3 - CF\_Difensore\_3

**ed elettivamente domiciliato presso Email\_1**

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Pavia - Corso Giuseppe Mazzini N. 18 27100 Pavia PV

**elettivamente domiciliato presso Email\_2**

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T9V01F4011302023 IRPEF-REDDITI  
FONDIARI 2017

**a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 26/2024  
depositato il 08/10/2024**

**Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**Resistente/Appellato:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con ricorso n. 68/2024 la Sig.ra Ricorrente\_1 c.f. CF\_Ricorrente\_1, in  
proprio e quale socia della Società\_1

c.f. P.IVA\_1, con sede in Indirizzo\_1 , Luogo\_1 in persona del legale  
rappresentante Rappresentante\_1 , c.f. CF\_Rappresentante\_1 e dei soci  
Rappresentante\_1 , Nominativo\_1, c.f. CF\_Nominativo\_1,

Nominativo\_2 c.f. CF\_Nominativo\_2 e Ricorrente\_1,

ha impugnato l'avviso di accertamento, qui impugnato, n. T9V01F401130/2023, ai fini  
Irap (1.836,00 euro) e addizionale regionale (98,00 euro) oltre interessi e sanzioni  
(sanzioni: 2.575,86 euro, interessi: 363,49 euro, dunque: 2.939,35 euro), per l'anno di  
imposta 2017 emesso, *in forza della tassazione per trasparenza*, nei confronti della socia Sig.ra  
Ricorrente\_1 in relazione all'avviso di accertamento n. T9V02F400945/2023,  
impugnato con separato atto, emesso nei confronti della  
Società\_1 ai fini Irap (15.632,00 euro) per l'anno di imposta  
2017,

Il ricorso verte;

- sul maggiore imponibile accertato dall'ufficio nei confronti della suddetta società per la  
cessione di energia elettrica e, per trasparenza, imputati ai soci.

La società agricola ricorrente esercita esclusivamente attività agricola e attività connesse tra cui quella di produzione e cessione energia da fonti rinnovabili agroforestali provenienti prevalentemente dai fondi condotti, gestendo un impianto di biogas il cui fabbisogno di prodotti vegetali per l'alimentazione è coperto in via prevalente dalla propria produzione agricola di mais trinciato.

Energia destinata all'immissione nel sistema energetico nazionale gestito dalla società Società\_1 , ai sensi della L. 266/2005 art. 1 comma 423.

Oggetto della contestazione è la diversa valorizzazione dei ricavi con riferimento al prezzo da applicare all'energia elettrica.

All'udienza dell'8.10.24 i ricorsi 69, 67 e 64/2024 venivano riuniti al 63/2024.

Non si poteva disporre la riunione del 68/2024 per problemi telematici in quanto il ricorso viene indicato come monocratico.

Le parti discutevano la causa che veniva trattenuta in decisione.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Il ricorso è fondato.

Questa Corte ha già affrontato casi analoghi così statuendo.

*“L'ente preposto alla erogazione degli incentivi a seguito di produzione di energia da fonti rinnovabili eolici e/o a gas di depurazione è il Soc\_1, ente questo quindi preposto alla contabilizzazione dell'energia prodotta e immessa in rete.*

*Tra le modalità di vendita vi è quella denominata Tariffa Omnicomprensiva prevista dal D.M. 18/12/2008, è calcolata sull'energia prodotta e immessa in rete, tale tariffa prevede il riconoscimento della componente incentivante e della componente derivante dalla vendita dell'energia sul mercato da parte di Soc\_1.*

*Per determinare il calcolo di quanto spetta ai produttori Soc\_1 utilizza esclusivamente le misure trasmesse dai gestori di rete, parti estranee ai produttori, e calcola il corrispettivo spettante.*

*Alla luce di quanto sopra appare evidente che i conteggi e i rispettivi incassi dei corrispettivi siano in ritardo come minimo di un mese rispetto al periodo di produzione, fatto questo che nel caso di specie ha fatto sì che la*

*società ricorrente abbia applicato il principio cd “di cassa” senza che per questo si sia addivenuto a creare una perdita ai fini fiscali*

*Discorso a parte merita invece la determinazione di quanto incassato per la così detta tariffa omnicomprendiva, cioè se tutto l'importo, dedotta la franchigia, debba essere assoggettata a Irpef o meno.*

*La società per l'anno 2016 ha assoggettato ad imposizione solo la quota relativa alla valorizzazione dell'energia ceduta, calcolata sulla base del prezzo zonale orario medio dell'energia rilevato annualmente a consuntivo dal Soc\_1 (€. 0,042/KWh) e scorporando la residua quota incentivo non tassabile (€. 0,238/KWh) applicando quanto previsto dall'art. 1, c. 423 della Legge n. 266/2005, come modificato dall'art.1, c. 910 della Legge n. 208/2015 (legge di Stabilità 2016, che così recita;*

*“ferme 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, 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 credito agrario. Per la produzione di energia, oltre i suddetti limiti, il reddito delle persone fisiche, delle società semplici e degli altri soggetti di cui all'art. 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, è determinato, ai fini IRPEF e 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.....”*

*Tale agevolazione di favore, riferita alla esclusione della quota incentivante ai fini Irpef è stata ripresa anche in occasione della formulazione del D.L. 30 marzo 2023 n. 34 contenente misure urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale. Tale norma all'art. 6 c. 1 ripropone che ..... La componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo, è data dal minor valore .....*

La ricostruzione del reddito derivante dalla produzione di energia elettrica effettuata dall'Ufficio è illegittima stante l'erronea applicazione del comma 423 dell'art. 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e del DM 18 dicembre 2008.

La tariffa onnicomprensiva si compone di due parti: una costituita dal "prezzo", volta a remunerare il produttore agricolo per la vendita di energia e l'altra costituita dall'"incentivo" che rappresenta l'onere a carico della finanza pubblica riconosciuto al produttore per incentivare la produzione di energia pulita.

Che la tariffa onnicomprensiva sia composta da una quota prezzo e da una incentivo si desume dalla lettura dell'articolo 3 del DM 18/12/2008 rubricato "meccanismi incentivanti", dal comma 4 dell'articolo 16 che tratta delle modalità di "determinazione dell'incentivo"

Questa Corte osserva che il fatto che la Tariffa Onnicomprensiva si componga di una quota incentivo e un prezzo la si rileva anche nel D.lgs. 145/2013 dove si era prevista la possibilità di rimodulare l'incentivo compreso nella Tariffa stessa

Questa Corte non può non affermare che l'esistenza di una norma che ha previsto espressamente la facoltà di rimodulare l'incentivo non può che costituire una prova indubbia della presenza, all'interno della Tariffa Onnicomprensiva di tale componente.

Relativamente alla tassazione delle attività agricole di produzione di energia elettrica da fonte agroforestale, il comma 423 della Legge 266/2005, ha incluso, la produzione di energia da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche nonché quella di carburanti e prodotti chimici di origine agroforestale, nel novero delle attività agricole connesse di cui all'articolo 2135 del Codice civile e, entro determinati limiti, tra quelle produttive di reddito agrario.

Successivamente a decorrere dal 2016, il legislatore ha introdotto specifici limiti di produzione entro i quali l'attività si considera produttiva di reddito agrario.

Superando i limiti previsti dal legislatore, per la produzione di energia, il nuovo comma 423 dispone che *"il reddito si determina 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"*.

Appare chiaro a questa Corte che la norma di legge afferma che la quota incentivo è, e quindi, deve essere esclusa dalla determinazione del reddito imponibile.

L'evidenza di questa affermazione è suffragata anche dalla la Relazione tecnica alla legge di Bilancio 2016 (Legge 208/2015) che ha modificato il comma 423 in ove si legge *"il prelievo fiscale deve essere limitato, indipendentemente dalla fonte rinnovabile e dallo specifico incentivo (certificato verde/tariffa onnicomprensiva) ai corrispettivi della vendita di energia, con esplicita esclusione della quota incentivo. [...]* L'entrata a regime del sistema di tassazione, previsto ora solo per gli anni 2014

*e 2015, è determinante per la tenuta delle aziende agricole che producono energia rinnovabile da biogas e biomasse. La mancata stabilizzazione porterebbe, infatti, all'entrata in vigore di una tassazione forfettaria che [...] creerebbe una discriminazione tra le diverse forme rinnovabili utilizzate per la produzione di energia. Per il settore delle biomasse e biogas, la quota incentivata verrebbe infatti compresa nel calcolo della base imponibile, a differenza di quanto invece avverrebbe per il fotovoltaico".*

Occorre quindi scomporre, ai fini della tassazione, la tariffa onnicomprensiva

L'assoggettamento a tassazione della quota incentivo non è legittimo, per legge è esclusa dalla base imponibile

Questa Corte inoltre non da ultimo osserva e richiama anche il Decreto-Legge 30 marzo 2023, n. 34, che all'art. 6, rubricato "Tassazione agroenergia", recita: "1. Per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022, ai fini della determinazione del reddito relativo alla produzione di energia oltre i limiti fissati dal primo periodo del comma 423 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per i soggetti indicati dal secondo periodo del medesimo comma 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'Autorità di regolazione per energia reti ed ambiente in attuazione dell'articolo 19 del DM 6 luglio 2012, e il valore di 120 euro/MWh. 2. Agli oneri derivanti dal presente articolo, valutati in 4,32 milioni di euro per l'anno 2023, si provvede ai sensi dell'articolo 24."

E' indubbio che la formulazione normativa dell'art. 6, D.L. n. 34/2023, conferma, indirettamente, l'assoggettabilità a tassazione, ordinaria o agevolata, della sola quota prezzo, con la conseguente esclusione della quota incentivo.

Non vi sono motivi per discostarsi dalle suddette decisioni che si condividono e fanno proprie.

Conclusivamente il ricorso deve essere accolto.

Sussistendo giurisprudenza di merito contrastante le spese di lite possono essere integralmente compensate tra le parti.

**P.Q.M.**

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Pavia accoglie il ricorso compensa le spese.

Pavia, 8.10.24

il Giudice relatore

Andrea Balba