



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI REGGIO NELL'EMILIA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	MONTANARI	MARCO	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	GIANFERRARI	VENTURINO IVAN	Giudice
<input type="checkbox"/>	REGGIONI	MARA	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 147/2017  
depositato il 23/03/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS01BD01300/2016 IRPEF-ALTRO 2011  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS01BD01300/2016 IRAP 2011  
contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA  
VIA BORSELLINO 32 42124 REGGIO NELL'EMILIA

proposto dal ricorrente:

[REDAZIONE DI NOME E COGNOME DEL RICORRENTE]

difeso da:

[REDAZIONE DI NOME E COGNOME DEL DIFENSORE]

- sul ricorso n. 426/2017  
depositato il 22/09/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS01BD000408/2017 IRPEF-ADD.REG.  
2012  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS01BD000408/2017 IRPEF-ADD.COM.  
2012  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS01BD000408/2017 IRPEF-ALTRO 201  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS01BD000408/2017 IRAP 2012  
contro:  
AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA  
VIA BORSELLINO 32 42124 REGGIO NELL'EMILIA

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 147/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

10/04/2018 ore 09:30

N°

92/2018

PRONUNCIATA IL:

10/04/2018

DEPOSITATA IN  
SEGRETERIA IL

05/06/2018

Il Segretario



(segue)

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 147/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

10/04/2018 ore 09:30

**proposto dal ricorrente:**

[REDACTED]

**difeso da:**

[REDACTED]

5

6

Svolgimento del processo

1-II sig. [REDACTED] ricorre ,con distinti gravami,(R.G.R. N°147-426/2017),nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Reggio Emilia, avverso altrettanti avvisi di accertamento emessi ai fini irpef, irap ,relative sanzioni ed interessi, per gli anni d'imposta 2011 e 2012; assume l'Agenzia ,negli atti impugnati, conseguenti ad un p.v.c., che il Ricorrente avrebbe *"simulato l'esercizio di un'attività agricola in forma d'impresa ,col solo scopo di beneficiare dei vantaggi fiscali tipici del regime agricolo ,in relazione alla propria attività di produzione di energia elettrica da fonti fotovoltaiche (configurata come attività agricola connessa)"* , prodotta dai pannelli insistenti sul fondo ,e che,conseguentemente, *"...l'attività fotovoltaica è stata considerata l'unica attività imprenditoriale condotta dalla ditta verificata ed in quanto tale assoggettata al regime fiscale ordinario previsto per le imprese commerciali con rideterminazione dei redditi per gli anni..."*;in particolare ,assume che la simulazione sarebbe comprovata dal fatto che:<sup>\*</sup> il Ricorrente si è iscritto presso il locale Registro Imprese quale Imprenditore Agricolo a titolo Principale(IAP) pur non avendone diritto ,non possedendo i relativi titoli;<sup>\*\*</sup> si è iscritto all'interno del portale GSE quale titolare di reddito d'impresa; infatti in sede di risposta al questionario GSE, ha risposto affermativamente al quesito *"L'energia elettrica prodotta dall'impianto fotovoltaico è utilizzata per un'attività da cui deriva un reddito d'impresa ai fini fiscali?"*<sup>\*\*\*</sup>i pannelli fotovoltaici sono stati montati sul tetto di una struttura asseritamente costruita per ombreggiare il terreno su cui viene coltivata la lavanda ;coltivazione che al contrario avrebbe particolare necessità di esposizione solare ,come comprovato dalla tecnica agraria ;<sup>\*\*\*\*</sup>nell'anno d'imposta 2010 , anno in cui è stata costruita la suddetta struttura ed impiantati i pannelli fotovoltaici, non risulterebbero effettuate operazioni attive e passive per quanto riguarda la coltivazione della lavanda ; in particolare *"le spese relative alla preparazione dei terreni per la piantumazione ,all'acquisto delle piantine e dei teli di nylon ecc....sono riconducibile all'anno*

2011 come è possibile riscontrare dalle relative fatture d'acquisto"..."nella sostanza, infatti, l'impresa ,se pur configurata come agricola ha provveduto nel suo primo anno di vita a destinare tutti gli investimenti alla realizzazione del "parco fotovoltaico";\*\*\*\*\*la coltivazione della lavanda non avrebbe ,di fatto, uno sbocco commerciale posto che l'unico acquirente sarebbe stato un "privato" i cui pagamenti non risulterebbero "tracciati" e che ,a specifica domanda dei verificatori ,aveva confermato l'acquisto ma non era stato in grado di fornire dettagli sull'operazione né di dare prova dei pagamenti; "alla luce di tutto ciò l'attività fotovoltaica è stata considerata l'unica attività imprenditoriale svolta dalla parte ed in quanto tale rientrante nel regime fiscale ordinario previsto per le imprese commerciali" ;il Ricorrente grava gli atti sul presupposto della loro illegittimità posto che gli stessi sarebbero carenti di motivazione ,emessi in palese violazione di legge ed inficiati da un chiaro errore logico ;deduce ,in particolare, che non vi sarebbe stata alcuna simulazione trattandosi di istituto giuridico non applicabile alla fattispecie concreta dedotta in giudizio ,non vertendosi in campo di interpretazione contrattuale , e che non si verterebbe neppure in campo di abuso del diritto posto che la coltivazione della lavanda sarebbe stata reale come dimostrato anche dalle foto allegate ai ricorsi; chiede ,in conclusione, in accoglimento degli stessi, l'annullamento degli atti impugnati; vinte le spese; l'Agenzia si costituisce con controdeduzioni con cui ,richiamando le motivazione degli atti, chiede il rigetto dei ricorsi; vinte le spese; in particolare sottolinea come "...l'impresa ,che è stata configurata come agricola , ha provveduto nel suo primo anno di vita a realizzare un investimento di oltre €660.000,00 interamente destinato all'attività di produzione di energia , senza effettuare invece alcuna operazione passiva o attiva , riferita all'attività agricola principale ( ad esempio acquisto dell'attrezzatura generica minima per la lavorazione dei terreni , dell'impianto di irrigazione ,di semi o piante...)" ;all'udienza dibattimentale le parti si riportano alle loro deduzioni scritte.

Motivi della decisione

1-Dispone dell'art.32, 2°comma, lett. c, TUIR ,che :" Sono considerate attività agricole :a)...; b) ...; c) le attività di cui al terzo comma dell'articolo 2135<sup>1</sup> del codice civile, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali,..."; a sua volta l'art.1,comma 423,L.266/05 dispone che:" 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 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.".

2-E' massima di diritto condivisibile quella secondo cui" Nell'attività dell'impresa agricola - con riferimento al testo, "ratione temporis" applicabile, anteriore alla novella di cui al d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228 - rientrano - oltre alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura ed all'allevamento del bestiame (cui la legge n. 102 del 1992 ha aggiunto l'acquacoltura) - anche le lavorazioni connesse, complementari ed accessorie, dirette alla trasformazione ed alienazione dei prodotti agricoli, ove sia riscontrabile uno stretto collegamento fra l'attività agricola principale e quella di trasformazione dei prodotti, come finalizzata all'integrazione od al completamento dell'utilità economica derivante

---

<sup>1</sup>Per cui "Si intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché 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, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge ."

*dalla prima secondo il naturale svolgimento del ciclo produttivo; deve invece escludersi questo vincolo di strumentalità o complementarità funzionale quando l'attività dell'imprenditore, oltre a perseguire finalità inerenti alla produzione agricola, risponda soprattutto ad altri scopi, commerciali o industriali, e realizzi quindi utilità del tutto indipendenti dall'impresa agricola o comunque prevalenti rispetto ad essa." [Sez. 1, Sentenza n. 1344 del 21/01/2013 (Rv. 624822 - 01)]*

3-Facendo ora applicazione della suddetta massima alla fattispecie concreta dedotta in giudizio non può che conseguirne il rigetto dei ricorsi siccome infondati; in via pregiudiziale va detto che non ha pregio la dogianza del Ricorrente in ordine all'utilizzo del termine "simulazione" essendo, lo stesso, utilizzato dall'Agenzia in modo, all'evidenza, "atecnico", come non ha pregio la deduzione di questa in ordine al fatto che il Ricorrente non sia un IAP, posto che il codice civile, in tema di attività connesse, fa riferimento, semplicemente, all'imprenditore agricolo, non richiedendo l'ulteriore qualifica di IAP; nel merito va detto come, dagli atti di causa e dalla "incongruenze" evidenziate dall'Agenzia, emerge come la coltivazione della lavanda: \*non fosse preesistente alla costruzione dell'impianto fotovoltaico e che anzi "prima" sia stato effettuato l'investimento, ammontante a ben €660.000,00, dello stesso e, poi, solo "dopo" si sia dato inizio alla coltivazione della stessa; \*\* non appaia aver mai raggiunto, quanto meno negli anni in contestazione, una sua veste di dignità imprenditoriale, al di là di una sua prevalenza rispetto alla produzione di energia elettrica da fotovoltaico che, invero, la norma non richiede, ma che appare essere del tutto svincolata dall'esistenza o meno, di una azienda agricola, talché appare del tutto indipendente dalla stessa; insomma dagli atti di causa emerge una realtà fattuale per cui il Ricorrente abbia in realtà prima impiantato i pannelli fotovoltaici e poi, più o meno, contestualmente abbia iniziato la coltivazione della lavanda ma al solo scopo di "giustificare" l'esistenza dell'impianto fotovoltaico; in conclusione i ricorsi, riuniti per

connessione, vanno respinti ; le spese di giudizio ,liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione, riunificati, per connessione, i ricorsi di cui agli R.G.R. N°147-426/2017, in capo al R.G.R. N°147/2017, li respinge; le spese di giudizio liquidate complessivamente in € 2000(duemila) seguono la soccombenza.

Reggio Emilia lì 10 aprile 2018

Il Presidente est.