



**ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PISTOIA**



**FONDAZIONE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI FIRENZE**



*Conferenza degli Ordini
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
della Toscana*

LA TASSAZIONE DEL CARBON CREDIT E LE COLTURE INNOVATIVE

Dott. Alberto Busi – Pistoia, 22/05/2025

**«L'inquadramento societario e tributario dell'impresa agricola e le recenti novità per il
comparto primario»**

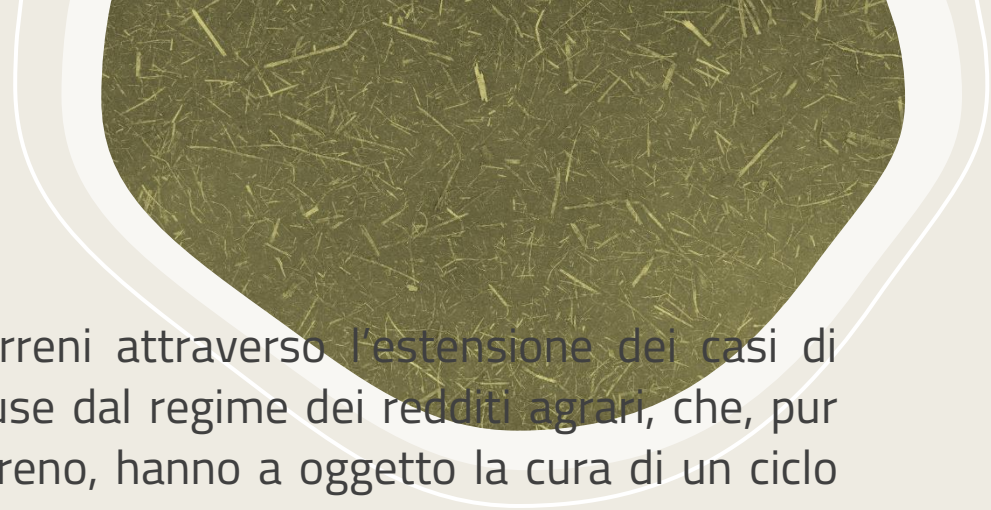
Il decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, recante "*Revisione del regime impositivo dei redditi*" (di seguito Decreto), contiene disposizioni che attuano taluni principi e criteri direttivi della legge 9 agosto 2023, n. 111, recante "*Delega al Governo per la riforma fiscale*" (di seguito Delega).

In particolare, l'articolo 1 del Decreto attua le disposizioni di cui all'articolo 5, comma 1, lettera b), nn. 1 e 2 della Delega, finalizzate a realizzare la revisione della disciplina dei redditi dei terreni e, nello specifico:

l'introduzione, per le attività agricole di cui all'articolo 2135, primo comma, del codice civile, di nuove classi e qualità di coltura al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione, riordinando il relativo regime di imposizione su base catastale e individuando il limite oltre il quale l'attività eccedente è considerata produttiva di reddito d'impresa (art. 5, co. 1, lett. b) n. 1);

la riconducibilità dei redditi relativi ai beni, anche immateriali, derivanti dalle attività di coltivazione e allevamento che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici, entro limiti predeterminati, ai redditi ottenuti dalle attività agricole di cui all'articolo 2135, primo comma, del codice civile con eventuale assoggettamento a imposizione semplificata (art. 5, co. 1, lett. b) n. 2).

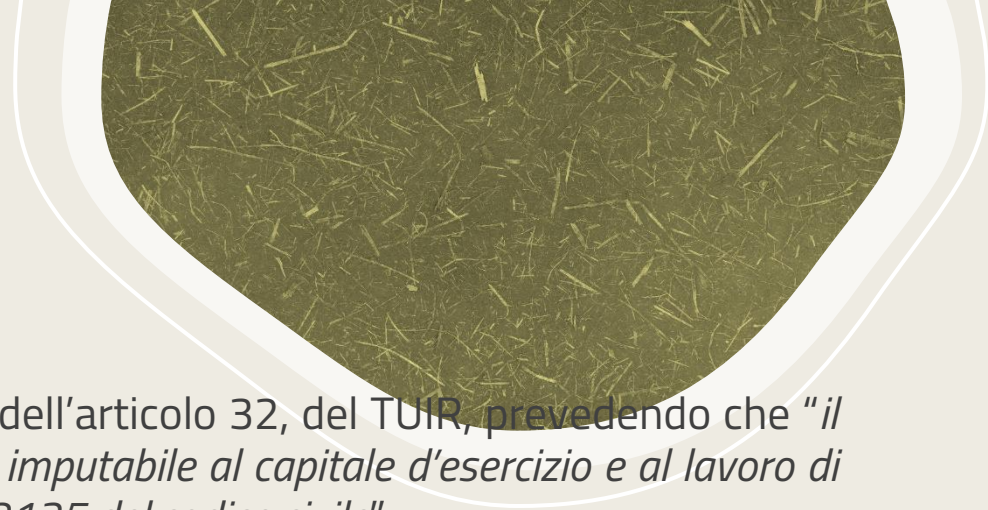




È prevista, dunque, la revisione della disciplina dei redditi dei terreni attraverso l'estensione dei casi di determinazione catastale del reddito alle attività, attualmente escluse dal regime dei redditi agrari, che, pur non essendo direttamente svolte mediante lo sfruttamento del terreno, hanno a oggetto la cura di un ciclo biologico o di una fase necessaria dello stesso.

Si tratta di attività che oggi vengono svolte mediante le più moderne tecniche di coltivazione (*vertical farms*, colture idroponiche, aeroponiche, acquaponiche, ecc.) o che danno luogo alla cessione di beni anche immateriali, derivanti dalle attività agricole che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici e che, proprio per le loro specificità, devono essere realizzate in strutture protette, quali, oltre alle serre, in fabbricati a destinazione agricola, industriale, commerciale e artigianale oramai dismessi e riconvertiti alla produzione in esame.

Passiamo ora ad esaminare le specifiche novità introdotte dal Decreto delegato.



Revisione della disciplina dei redditi dei terreni

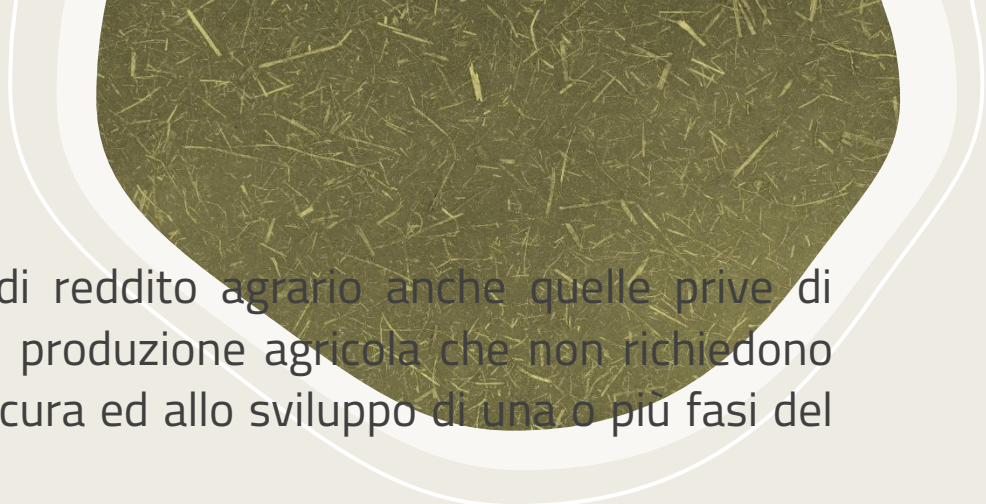
Collegamento potenziale con il terreno – Articolo 32, comma 1, del TUIR

L'articolo 1, comma 1, lettera b), n. 1) del Decreto, riformula il comma 1, dell'articolo 32, del TUIR, prevedendo che *"il reddito agrario è costituito dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati nell'esercizio delle attività agricole, di cui all'articolo 2135 del codice civile"*.

È, dunque, soppresso l'inciso *"nei limiti della potenzialità del terreno"* ed aggiunto il riferimento specifico all'esercizio di attività agricole *"di cui all'articolo 2135 del codice civile"*.

Tale modifica si rende necessaria al fine di allineare la normativa civilistica - che considera agricole attività che *"utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre, marine"* - e la normativa fiscale - che, prima della predetta modifica, considerava reddito agrario solo quello derivante dall'esercizio di un'attività agricola *"nei limiti della potenzialità del terreno"*.

Con l'utilizzo del verbo "possono" (riferito all'utilizzo del terreno) si è inteso rendere solo potenziale o funzionale il collegamento con il terreno, al fine di tenere conto anche delle più moderne tecniche di produzione agricola, che non sono più esclusivamente incentrate, come avvenuto in passato, sul fattore "terra" e sullo "sfruttamento" della stessa. Ciò fermo restando che va negata la qualità di impresa agricola quando non risulti la diretta cura di alcun ciclo biologico o di una fase necessaria dello stesso, vegetale o animale.



È così possibile ricomprendere tra le attività agricole produttive di reddito agrario anche quelle prive di collegamento effettivo con il terreno (come le moderne tecniche di produzione agricola che non richiedono l'utilizzo del fondo), purché si tratti comunque di attività dirette alla cura ed allo sviluppo di una o più fasi del ciclo biologico vegetale o animale.

La locuzione "*cura e sviluppo di un ciclo biologico*" adottata dal legislatore del 2001 è da intendersi come il complesso di attività dirette al mantenimento o all'evoluzione di una specie vegetale o animale. Non è necessario che l'imprenditore si occupi dell'intero ciclo biologico, essendo sufficiente che organizzi la propria attività in funzione della cura e dello sviluppo anche di una o alcune delle fasi di tale ciclo.

Si ha, dunque, attività agricola ogniqualvolta si operi intervenendo, in tutto o in parte, nel ciclo vitale di piante e animali, al fine di favorirne lo sviluppo, ovvero di stimolarne la produzione e l'accrescimento. Ne restano escluse, dunque, unicamente quelle attività a carattere sporadico o che non postulano un minimo di coordinamento per il raggiungimento di un determinato risultato riguardo la cura e lo sviluppo della specie animale o vegetale.

Colture “fuori suolo” - Articolo 32, comma 2, lettera b-bis)

L'articolo 1, comma 1, lettera b), n. 3) del Decreto, inserisce, dopo il comma 2, lettera b) dell'articolo 32, del TUIR:

-la nuova lettera b-bis), in base alla quale sono considerate attività agricole produttive di reddito agrario “le attività dirette alla produzione di vegetali, tramite l'utilizzo di immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati, rientranti nelle categorie catastali C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10, entro il limite di superficie adibita alla produzione non eccedente il doppio della superficie agraria di riferimento definita con il decreto di cui al comma 3-bis”.

Nella nuova lettera b-bis) del comma 2, dell'articolo 32 del TUIR, sono ricondotte nel novero delle attività agricole principali (*i.e.*, essenziali) le produzioni di vegetali realizzate mediante i più evoluti sistemi di coltivazione. Si tratta di sistemi di coltivazione, quali, ad esempio, le c.d. *vertical farm* e le colture idroponiche, in grado di ridurre, tra l'altro, il consumo di acqua, di rendere più salubri i prodotti vegetali, di sottrarre determinate produzioni di carattere vegetale agli effetti distruttivi dei cambiamenti climatici.





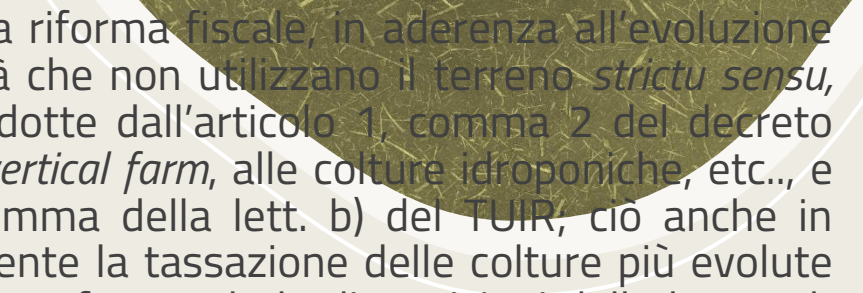
Di seguito una breve definizione delle nuove tecniche di produzione:

Vertical farm: sistema di coltivazione verticale che consente di produrre vegetali su più livelli all'interno di strutture chiuse, ottimizzando lo spazio e riducendo il consumo di suolo.

Coltivazioni idroponiche: tecnica di coltivazione che prevede la crescita delle piante in soluzioni nutritive acquose senza l'utilizzo di terreno.

Coltivazioni aeroponiche: sistema in cui le radici delle piante sono sospese in aria e vengono periodicamente nebulizzate con soluzioni nutritive.

Coltivazioni acquaponiche: sistema che combina l'allevamento di pesci (acquacoltura) con la coltivazione di piante in acqua (idroponica) in un ambiente simbiotico.



Come emerge dalla Relazione illustrativa, la volontà del legislatore della riforma fiscale, in aderenza all'evoluzione civilistica, è quella di considerare produttive di reddito agrario le attività che non utilizzano il terreno *strictu sensu*, ovvero le "nuove" forme di coltivazione. Pertanto, le disposizioni introdotte dall'articolo 1, comma 2 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, si applicano esclusivamente alle *vertical farm*, alle colture idroponiche, etc., e non anche alle attività di produzione di vegetali di cui al secondo comma della lett. b) del TUIR, ciò anche in considerazione del fatto che il legislatore ha inteso regolare separatamente la tassazione delle colture più evolute introducendo il nuovo comma b-bis dell'articolo 32, comma 2 del TUIR, confermando le disposizioni della lettera b (seconda parte) del comma 2 dell'articolo 32 per le coltivazioni tradizionali.

Tali attività si realizzano in strutture protette, quali, oltre alle serre, i fabbricati a destinazione agricola, industriale, commerciale e artigianale, anche dismessi e più in generale agli immobili riconvertiti alla produzione in esame. Alle attività di produzione di vegetali realizzate in tali fabbricati, ancorché censiti al Catasto dei Fabbricati ai sensi del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652, e dell'articolo 13, comma 14-ter, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, si applica la disciplina dell'articolo 32, comma 2, lett. b-*bis*), del TUIR.

Nell'ambito del regime dei redditi agrari, fermo restando la possibilità di introdurre nuove classi e qualità di coltura per i terreni al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione, come già disciplinati dalla vigente normativa catastale (regio decreto 8 dicembre 1938, n. 2153), si prevede, dunque, anche la possibilità di coltivazione con sistemi evoluti all'interno di immobili oggetto di censimento al Catasto dei Fabbricati, e rientranti nelle categorie catastali C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10.



L'articolo 1, comma 1, lettera b), n. 4) del Decreto, introduce, dopo il comma 3, dell'articolo 32 del TUIR:

-il nuovo comma 3-bis. che prevede che con "decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, sono individuate per i terreni, nuove classi e qualità di coltura al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione, nonché sono disciplinate le modalità di dichiarazione in catasto dell'utilizzazione degli immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati per attività di produzione di vegetali e le modalità di determinazione della relativa superficie agraria di riferimento di cui al comma 2, lett. b-bis)".

Si fa, dunque, rinvio a un apposito decreto ministeriale (di seguito DM) per l'individuazione:

- delle nuove classi e qualità di coltura, al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione;
- delle modalità di dichiarazione in catasto dell'utilizzazione degli immobili oggetto di censimento al Catasto dei Fabbricati per attività di produzione di vegetali; e
- delle modalità di determinazione della relativa "superficie agraria di riferimento" (entro la quale le colture "fuori suolo" producono redditi agrari ex art. 32 del TUIR).

I redditi dominicale e agrario, determinati secondo i criteri fissati dal DM per qualità e classi di coltura, non potendo trovare indicazione nel Catasto dei Fabbricati, dovranno essere annotati in corrispondenza dell'immobile utilizzato per la produzione di vegetali.

Determinazione del reddito dominicale e agrario delle attività di produzioni di vegetali di cui all'articolo 32, comma 2, lett. b-bis), del TUIR prima e dopo l'emanazione del decreto di cui al comma 3-bis).

Nel periodo transitorio, ovvero fino a quando non sarà emanato il DM con il quale verranno definiti specifici valori d'estimo per le citate attività agricole, la tassazione non sarà calcolata sulla superficie effettivamente coltivata (ovvero "la superficie agraria di riferimento"), ma sarà calcolata secondo le seguenti modalità.

Sulla base delle modifiche apportate all'articolo 28 (determinazione del reddito dominicale) e all'articolo 34 (determinazione del reddito agrario) del TUIR, con l'introduzione rispettivamente del comma 4-ter (comma 1, lett. a) articolo 1 del Decreto) e del comma 4-bis (comma 1, lett. c), articolo 1 del Decreto), in via transitoria, il reddito dominicale e agrario delle colture prodotte utilizzando immobili oggetto di censimento nel Catasto dei Fabbricati, di cui all'articolo 32, comma 2, lett. b-bis), sono determinati mediante l'applicazione alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia in cui è censita la particella, incrementata del 400 per cento.

La maggiorazione del 400 per cento della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia è giustificata dalla maggiore produttività che le colture c.d. "fuori suolo", realizzate in ambienti protetti e chiusi, permettono di ottenere mediante l'utilizzo di specifiche tecnologie e sistemi di produzione innovativi.

Inoltre, limitatamente al reddito dominicale, è previsto, con il nuovo comma 4-quater dell'articolo 28 TUIR (comma 1, lett. a) articolo 1 del Decreto), che, sia nel periodo transitorio che a regime, il suddetto reddito dominicale non potrà essere inferiore alla rendita catastale attribuita all'immobile destinato alle citate attività.

Per ciò che concerne, invece, l'ammontare massimo dei redditi attratti dalla determinazione catastale, si applica il medesimo criterio attualmente previsto dalla lettera b) del comma 2, dell'articolo 32, del TUIR con riguardo alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie; più precisamente si considera produttiva di reddito agrario la superficie adibita alla produzione che non eccede il doppio della superficie del terreno su cui la produzione stessa insiste. La parte di produzione che eccede tale limite concorrerà alla formazione del reddito d'impresa, determinato ai sensi dell'art. 56-bis, comma 1, del TUIR.

A regime, ovvero dopo l'introduzione dell'apposito DM, le attività di produzione di vegetali di cui alla lettera b-bis), del comma 2, dell'articolo 32 del TUIR:

-entro il limite di superficie adibita alla produzione non eccedente il doppio della superficie agraria di riferimento definita con il decreto di cui al comma 3-bis, sono produttive di redditi agrari (determinati su base catastale) ai sensi dell'art. 32 comma 2, lett. b-bis), del TUIR;

-oltre il predetto limite, il reddito relativo alla parte eccedente viene determinato forfetariamente (salvo opzione contraria), concorrendo a formare il reddito di impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie di riferimento, in proporzione alla superficie eccedente, ai sensi dell'art. 56-bis, comma 1, del TUIR.

Sul punto si osserva che, come evidenziato con circolare del 15 maggio 1997, n. 137/E (par. 15.8) e con risoluzione del 11 marzo 1998 n. 15/E, ai fini della verifica della superficie "occorre fare riferimento alla superficie sulla quale insiste la produzione (ripiani o bancali) e non già a quella coperta dalla struttura" (ad esempio, la serra); pertanto, "qualora il suolo non venga utilizzato per la coltivazione, rientrano nel ciclo agrario soltanto le produzioni svolte su non più di due ripiani o bancali". La presenza di un terzo ripiano o bancale, infatti, svilupperebbe una superficie superiore al doppio del terreno occupato dagli stessi ripiani.

Determinazione del reddito dominicale e agrario delle attività di produzioni di vegetali di cui all'articolo 32, comma 2, lett. b), del TUIR

Come detto, l'introduzione della nuova lettera b-*bis* al comma 2 dell'articolo 32 del TUIR ha normato il trattamento fiscale delle più volte citate attività agricole realizzate con tecniche di innovative.

Sino all'entrata in vigore della citata novella, nel caso di esercizio dell'attività dirette alla produzione di vegetali realizzate tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie nel limite della produzione non eccedente il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste, il reddito agrario e dominicale del terreno è stato determinato ai sensi dell'articolo 32, comma 2 lett. b) del TUIR e in assenza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia (cfr. articolo 28, comma 4-*bis* e articolo 34, comma 4).

Al riguardo, infatti, in caso di fabbricati agricoli strumentali posseduti e condotti da imprenditori agricoli così come definiti dall'articolo 2135 del codice civile (ad esempio serre accatastate D/10) la rendita non va indicata nel quadro RB in cui sono dichiarati i redditi dei fabbricati, poiché si considera assorbita dal reddito agrario. Pertanto, tale rendita non concorre alla determinazione del reddito dell'imprenditore agricolo.

Qualora, invece, l'attività di produzione di vegetali fosse stata realizzata mediante più evoluti sistemi di coltivazione (*vertical farm* o colture idroponiche) - peraltro nella maggior parte dei casi svolte in capannoni accatastati con categorie catastali che non erano riconducibili all'attività agricola - in mancanza di un inquadramento normativo che collocasse tali attività tra quelle produttive di reddito agrario, si è proceduto a determinare il reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 55 e ss. del TUIR.

Articolo 28, comma 4-*bis* *"Il reddito dominicale delle superfici adibite alle colture prodotte in serra o alla funghicoltura, in mancanza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, è determinato mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia"*

•**Articolo 34, comma 4** *"Per la determinazione del reddito agrario delle superfici adibite alle colture prodotte in serra o alla funghicoltura si applica la disposizione del comma 4-*bis* dell'art. 25"* (ora articolo 28, comma 4-*bis* del TUIR).

Ciò posto, come già anticipato, le disposizioni introdotte dall'articolo 1, comma 2 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192 si applicano esclusivamente alle *vertical farm* e alle colture idroponiche; ciò anche in considerazione del fatto che il legislatore ha inteso regolare separatamente la tassazione delle colture più evolute introducendo il nuovo comma *b-bis* dell'articolo 32, comma 2 del TUIR e confermando le disposizioni della lettera b (seconda parte) del comma 2 del più volte citato articolo 32 per le coltivazioni tradizionali.

In sintesi:

-per le attività di produzione "tradizionale" di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili anche se censite nella categoria D/10 (es. serre per le quali in funzione delle proprie caratteristiche tipologico-strutturali sorge l'obbligo di accatastamento edilizio urbano in quanto costruzioni assimilabili a veri e propri fabbricati; cfr. Agenzia del territorio-Nota prot. 31892/2012) continuano ad applicarsi le disposizioni di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b), del TUIR e conseguentemente quelle dell'articolo 56-bis, comma 1 del TUIR per le produzioni eccedentarie. Per le strutture fisse, il reddito agrario e dominicale del terreno, in assenza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, viene determinato mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia (cfr. articolo 28, comma 4-bis e articolo 34, comma 4 del TUIR);

-per le coltivazioni innovative (ad esempio "*vertical farm*" e "*colture idroponiche*") svolte mediante l'utilizzo di immobili censiti nelle categorie C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis) del TUIR e quelle dell'articolo 56-bis, comma 1 del TUIR per la superficie eccedente. Per cui, fino all'emanazione del decreto di cui all'articolo 32, comma 3-bis del TUIR, che disciplinerà le modalità di dichiarazione in catasto dell'utilizzazione degli immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati per attività di produzione di vegetali e le modalità di determinazione della relativa superficie agraria di riferimento di cui al comma 2, lettera b-bis), il reddito dominicale e agrario delle colture è determinato mediante l'applicazione alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia in cui è censita la particella incrementata del 400 per cento (art. 28, comma 4-ter e art. 34, comma 4 bis del TUIR).

Reddito dei fabbricati

Per quanto concerne il reddito dei fabbricati, che ai sensi dell'art. 36 del TUIR, è costituito dal reddito medio ordinario ritraibile da ciascuna unità immobiliare urbana, il nuovo comma 3.1. (lettera d), comma 1, articolo 1, del Decreto) prevede che restano assoggettati a tassazione, secondo le ordinarie regole dei redditi dei fabbricati previste dagli articoli 36 e seguenti del TUIR e relative integrazioni, gli immobili dati in locazione ed eventualmente utilizzati nello svolgimento delle attività di produzione di vegetali di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis), del TUIR. Invece, per quanto concerne gli immobili utilizzati direttamente dal possessore per lo svolgimento di tali attività, sono tassati come redditi dominicali secondo le nuove disposizioni di cui all'articolo 28, commi 4-ter e 4-quater.

Attività dirette alla produzione di beni, anche immateriali che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici

L'articolo 1, comma 1, lettera b), n. 3) del Decreto, inserisce, dopo il comma 2, lettera b) dell'articolo 32 del TUIR:

-la nuova lettera b-ter), in base alla quale sono considerate attività agricole produttive di reddito agrario "le attività dirette alla produzione di beni, anche immateriali, realizzate mediante la coltivazione, l'allevamento e la silvicoltura che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici, nei limiti dei corrispettivi delle cessioni di beni, registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, derivanti dall'esercizio delle attività di cui all' articolo 2135 del codice civile".

In questa nuova categoria di redditi agrari vengono ricondotti, ad esempio, quelli derivanti dalla cessione dei crediti di carbonio ottenuti mediante la cattura di anidride carbonica. A tal fine, si considera superata l'interpretazione dell'Agenzia delle entrate, che, con la risposta a interpello n. 365/2020, aveva stabilito che, *"in assenza di una norma che espressamente qualifichi come attività connessa a quella agricola l'operazione oggetto della presente istanza, come diversamente è avvenuto per produzione di energia fotovoltaica ai sensi dell'art. 1, comma 423 della Legge 23 dicembre 2005, n. 266, ovvero in mancanza di un quadro di regolamentazione secondaria (che esula dalle competenze della scrivente) che disponga l'assimilazione della stessa alle attività agricole connesse, la cessione a terzi delle quote/titoli di CO2 prodotti volontariamente dal (...), non è in alcun modo riconducibile alla 'fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata', di cui al comma 3 dell'art. 2135 del Codice civile".*

Per individuare la parte di attività produttiva di reddito agrario è stato fatto riferimento all'ammontare dei corrispettivi, registrati o soggetti a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, derivanti dalle cessioni di beni relative all'esercizio delle attività agricole. In tal modo, i redditi prodotti da tali attività, compresi quelli, debitamente documentati, percepiti in relazione alla cessione dei crediti di carbonio ottenuti mediante la cattura di CO2, sono assoggettati a imposizione catastale.

Altre attività agricole – Art. 56-bis, del TUIR

L'articolo 1, comma 1, lettera e), nn. 1 e 2) del Decreto apporta modifiche all'articolo 56-bis del TUIR. In particolare:

- riformula il comma 1, dell'articolo 56-bis, del TUIR, prevedendo che: *"Per le attività dirette alla produzione di vegetali esercitate oltre i limiti di cui all'articolo 32, comma 2, lettere b) e b-bis), il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito di impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie sulla quale la produzione insiste ovvero relativo alla superficie di riferimento come definita dal decreto di cui all'articolo 32, comma 3-bis, in proporzione alla superficie eccedente";*
- inserisce il comma 3-ter che prevede che *"Il reddito derivante dalla produzione e cessioni di beni di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-ter), oltre il limite ivi indicato, è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto il coefficiente di redditività del 25 per cento".*

Le modifiche alle disposizioni riguardanti i regimi forfetari disciplinati dall'articolo 56-bis del TUIR sono dirette a definire le modalità di tassazione delle attività agricole eccedentarie rispetto a quelle che si considerano produttive di reddito agrario, con riguardo:

- alle nuove attività di produzione di vegetali di cui all'articolo 32, comma 2, lett. b-bis), del TUIR (per le quali è stato adottato il medesimo criterio di tassazione già previsto al comma 1 dello stesso articolo 56-bis);
- alle attività dirette alla produzione di beni, anche immateriali, rivenienti dalle attività di coltivazione, allevamento e silvicoltura, che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici, compresi quelli debitamente certificati. Nello specifico, il reddito derivante dalla cessione di tali beni, tra cui rientrano i crediti di carbonio ottenuti mediante la cattura di CO₂, è considerato reddito agrario nei limiti dei corrispettivi delle cessioni di beni derivanti dall'esercizio delle attività agricole; oltre tale limite, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto il coefficiente di redditività del 25 per cento.

Tassazione forfettaria estesa alle società agricole con opzione catastale

L'articolo 1, comma 1, lettera e), n. 3) del Decreto sostituisce il comma 4 dell'articolo 56-bis, del TUIR, con il seguente: *"Le disposizioni del presente articolo si applicano anche ai soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui all' articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296"*.

In sostanza, i regimi di determinazione forfettaria dei redditi d'impresa derivanti dalle attività agricole di cui all'art. 56-bis del TUIR vengono estesi anche alle società agricole che hanno optato per l'imposizione su base catastale ai sensi dell'art. 1 co. 1093 della L. 296/2006. Pertanto, le società agricole di cui all'art. 2 del DLgs. 99/2004 (in forma di società di persone – snc e sas –, società a responsabilità limitata o società cooperative) che hanno esercitato la predetta opzione, determinano i redditi d'impresa derivanti dalle predette attività agricole in modo forfettario, salvo opzione per la determinazione del reddito nei modi ordinari.

L'articolo 1, comma 1, lettera f) del Decreto, interviene, quale norma di coordinamento, sull'articolo 81 del TUIR prevedendo che *"Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa ed è determinato secondo le disposizioni di questa sezione fatto salvo quanto stabilito all'articolo 56-bis, comma 4"*.

Dunque, ai fini della determinazione del reddito di impresa si seguono sempre le regole stabilite dagli articoli successivi, salvo, ovviamente, quanto stabilito all'art. 56-bis, comma 4, del TUIR.

Digitalizzazione delle banche dati

L'articolo 2 del Decreto, al fine di consentire la semplificazione degli adempimenti a carico del cittadino, per i terreni sottoposti a monitoraggio da parte dell'Agenzia per le Erogazioni in Agricoltura (AGEA), introduce procedimenti di aggiornamento anche digitali delle qualità e classi di coltura delle singole particelle indicate nel catasto con quelle effettivamente praticate.

Questa modalità di rilevazione delle variazioni colturali è già prevista dall'articolo 2, comma 33, del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, con riferimento ai terreni posseduti e/o condotti nell'esercizio delle attività agricole, inseriti nelle dichiarazioni relative all'uso del suolo rese dai soggetti interessati ai fini dell'erogazione dei contributi agricoli previsti dalla Politica Agricola Comunitaria.

Con la disposizione di cui al comma 1, dell'articolo 2, viene previsto che i soggetti tenuti all'adempimento di cui all'art. 30 del TUIR ne sono esonerati, in quanto il compito viene assegnato alla AGEA stessa, che vi provvederà con le medesime modalità previste dall'art. 2, comma 33, D.L. n. 262/2006.

Pertanto, l'obbligo di presentare la denuncia di variazione colturale di cui all'articolo 30 del TUIR rimane limitato ai casi di variazione di qualità e classi di coltura delle singole particelle che interessano terreni non sottoposti a monitoraggio da parte dell'AGEA.

Con Decreto MASAF, di concerto con il MEF, saranno definite le disposizioni attuative della norma in commento.

Entrata in vigore delle nuove disposizioni

Le disposizioni dell'articolo 1 del Decreto si applicano ai redditi prodotti a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del Decreto quindi si applicano ai redditi prodotti a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024 (anno 2024 per i soggetti "solari").



**ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PISTOIA**



**FONDAZIONE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI FIRENZE**



*Conferenza degli Ordini
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
della Toscana*

GRAZIE PER L'ATTENZIONE