



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 8 agosto 2025

OGGETTO: *Riforma Irpef – Revisione della disciplina dei redditi dei terreni e aggiornamento delle banche dati catastali – Articoli 1 e 2 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192*

INDICE

Premessa	3
1. Inquadramento generale delle modifiche	3
1.1. Legge delega – principi e criteri direttivi per la revisione dei redditi agrari	3
1.2. Decreto – sintesi delle novità introdotte	5
2. Revisione della disciplina dei redditi dei terreni (articolo 1 del Decreto)	6
2.1. Produzione di vegetali con evoluti sistemi di coltivazione all'interno di immobili censiti al catasto dei fabbricati	8
2.1.1. Reddito agrario	12
2.1.2. Reddito dominicale	15
2.1.3. Rivalutazione dei redditi dominicale e agrario	18
2.2. Produzione di beni, anche immateriali, realizzata mediante attività agricole che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici	21
2.3. Novità per le società agricole che esercitano l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge n. 296 del 2006	25
2.3.1. Attività agrituristica	27
2.4. Decorrenza delle modifiche	29
3. Aggiornamento delle banche dati catastali (articolo 2 del Decreto)	29

Premessa

La legge 9 agosto 2023, n. 111, rubricata «*Delega al Governo per la riforma fiscale*» (di seguito legge delega), pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 14 agosto 2023, n. 189, fissa all'articolo 5, tra gli altri, i principi e i criteri direttivi per la revisione della disciplina dei redditi agrari.

Il decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, rubricato «*Revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES)*» (di seguito Decreto), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 16 dicembre 2024, n. 294, conformemente ai principi e ai criteri direttivi della legge delega, introduce, nell'ambito delle norme di cui al Titolo I «*Disposizioni in materia di redditi dei terreni, di lavoro dipendente, di lavoro autonomo e diversi*», modifiche alla disciplina in questione.

Con la presente circolare si forniscono le istruzioni operative agli Uffici, per garantirne l'uniformità di azione, sulle novità fiscali recate dal Decreto.

1. Inquadramento generale delle modifiche

1.1. Legge delega – principi e criteri direttivi per la revisione dei redditi agrari

La legge delega prevede, all'articolo 5, i principi e i criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche.

In particolare, la lettera b) del comma 1¹, in merito agli interventi da operare

¹ L'articolo 5, comma 1, della legge delega stabilisce che nell'esercizio «della delega di cui all'articolo 1 il Governo osserva altresì i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche:

(...)

b) per i redditi agrari:

1) l'introduzione, per le attività agricole di coltivazione 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;

2) 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;

sul regime di tassazione dei redditi agrari, prevede, al n. 1), il riordino del regime di imposizione su base catastale delle attività agricole di coltivazione di cui all'articolo 2135², primo comma, del codice civile.

Nello specifico, si delinea l'introduzione di nuove classi e qualità di coltura al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione (quali, ad esempio, le cosiddette “*vertical farm*” e le colture idroponiche)³, nonché l'individuazione di un limite oltre il quale l'attività eccedente si considera produttiva di reddito d'impresa.

Al n. 2) si stabilisce la possibilità di ricondurre alla nozione di attività agricola, di cui all'articolo 2135, primo comma, del codice civile, le attività di coltivazione e allevamento dalle quali si ottengono beni, anche immateriali (quali, ad esempio, i crediti di carbonio ottenuti mediante la cattura di CO₂)⁴, che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici, entro limiti predeterminati, con eventuale assoggettamento a imposizione semplificata del relativo reddito.

Al n. 3) si prevede l'introduzione di procedimenti, anche digitali, che consentano, senza oneri aggiuntivi per i possessori e i conduttori dei terreni agricoli, di aggiornare, entro il 31 dicembre di ogni anno, le qualità e le classi di coltura presenti in catasto con quelle effettivamente praticate.

3) l'introduzione di procedimenti, anche digitali, che consentano, senza oneri aggiuntivi per i possessori e i conduttori dei terreni agricoli, di aggiornare, entro il 31 dicembre di ogni anno, le qualità e le classi di coltura indicate nel catasto con quelle effettivamente praticate;

4) la revisione, a fini di semplificazione, del regime fiscale dei terreni agricoli su cui i titolari di redditi di pensione e i soggetti con reddito complessivo di modesto ammontare svolgono attività agricole».

² Ai sensi dell'articolo 2135 del codice civile, è «imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse.

Per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura e allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine.

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».

³ Cfr. la relazione illustrativa del disegno di legge delega (A.C. 1038).

⁴ Cfr. la relazione illustrativa del disegno di legge delega (A.C. 1038).

1.2. Decreto – sintesi delle novità introdotte

Il Decreto, con gli articoli 1 «*Revisione della disciplina dei redditi dei terreni*» e 2 «*Aggiornamento delle banche dati catastali*» del Capo I «*Redditi dei terreni*», dà attuazione alle previsioni contenute nei numeri 1), 2) e 3) della lettera b) del comma 1 dell'articolo 5 della legge delega.

L'articolo 1 del Decreto modifica e integra la disciplina prevista agli articoli 28 «*Determinazione del reddito dominicale*», 32 «*Reddito agrario*», 34 «*Determinazione del reddito agrario*», 36 «*Reddito dei fabbricati*», 56-bis «*Altre attività agricole*» e 81 «*Reddito complessivo*» del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

In particolare, l'intervento di cui all'articolo 1 del Decreto risponde alla necessità di agevolare e semplificare le modalità di imposizione dei redditi derivanti da talune attività agricole, mediante l'estensione della determinazione catastale del reddito ad attività, i cui redditi, prima dell'entrata in vigore della modifica normativa, risultavano esclusi dal regime dei redditi agrari.

Si tratta di quelle attività 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, mediante le più moderne tecniche di coltivazione, 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 climatici⁵.

L'articolo 1 del Decreto, inoltre, introduce – per le società agricole che hanno optato per la tassazione su base catastale di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 – l'applicabilità dei criteri forfetari di

⁵ Cfr. l'«Analisi di impatto della regolamentazione (A.I.R.)» relativa allo schema di Decreto, nella quale si afferma che l'obiettivo dell'intervento di cui all'articolo 1 «*è potenziare il regime impositivo attualmente in vigore, estendendo i 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 ad oggetto la cura di un ciclo biologico o di una fase necessaria dello stesso, mediante le più moderne tecniche di coltivazione o che danno luogo alla cessione di beni anche immateriali, rivenienti dalle attività agricole che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici*».

determinazione del reddito stabiliti dall'articolo 56-*bis* del TUIR con riferimento ai redditi d'impresa prodotti dalle attività agricole ivi disciplinate.

L'articolo 2 del Decreto apporta modifiche alla disciplina delle banche dati catastali, semplificando e digitalizzando gli adempimenti per l'aggiornamento delle qualità e classi di coltura delle singole particelle indicate nel catasto rispetto a quelle effettivamente praticate.

Di seguito si analizzano, più in dettaglio, le novità recate dai citati articoli 1 e 2 del Decreto.

2. Revisione della disciplina dei redditi dei terreni (articolo 1 del Decreto)

L'articolo 32 del TUIR reca la specifica disciplina delle attività produttive di reddito agrario, il quale, in base all'articolo 34 del TUIR, è determinato mediante l'applicazione di tariffe d'estimo.

Le attività agricole diverse da quelle elencate nell'articolo 32 del TUIR, o eccedenti i limiti ivi previsti, si inquadrano fiscalmente come attività produttive di redditi d'impresa; tali redditi, ricorrendone le condizioni, sono assoggettati ai regimi di determinazione forfetaria disciplinati dall'articolo 56-*bis* del TUIR, ferma restando la possibilità di avvalersi del regime analitico di determinazione del reddito.

Come evidenziato nella relazione illustrativa del Decreto, il predetto articolo 32, nella versione vigente anteriormente alle modifiche apportate dal legislatore delegato, considerava attività agricole produttive di reddito agrario quelle di:

- coltivazione del terreno e silvicoltura;
- allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e attività di produzione di vegetali, tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste;

– attività agricole connesse, di cui all'articolo 2135, terzo comma, 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 dal bosco o dall'allevamento di animali, con riferimento ai beni individuati, ogni due anni, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, su proposta del Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste⁶.

In questo contesto, si è resa necessaria una revisione del regime di imposizione delle attività agricole, al fine di tenere conto anche delle attività basate sui più evoluti sistemi di coltivazione e di quelle che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici.

Nei paragrafi che seguono sono approfondite le novità fiscali, concernenti i redditi dei terreni, introdotte dall'articolo 1 del Decreto e riguardanti i seguenti argomenti:

- redditi derivanti dalle attività dirette alla produzione di vegetali all'interno di immobili censiti al catasto dei fabbricati, assoggettati a imposizione semplificata in base alle disposizioni di cui alla nuova lettera *b-bis*) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR e, oltre i limiti ivi previsti, in base alle disposizioni contenute nel nuovo comma 1 dell'articolo 56-*bis* del TUIR;
- redditi derivanti dalle attività dirette alla produzione di beni, anche immateriali, realizzate mediante attività agricole che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici, assoggettati a imposizione semplificata in base alle disposizioni di cui alla nuova lettera *b-ter*) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR e, oltre i limiti ivi previsti, in base alle disposizioni contenute nel nuovo comma 3-*ter* dell'articolo 56-*bis* del TUIR;

⁶ Attualmente tali beni sono quelli individuati con il decreto del 13 febbraio 2015.

- estensione della modalità di determinazione forfetaria del reddito d'impresa delle attività agricole disciplinate dall'articolo 56-bis del TUIR alle società agricole che esercitano l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge n. 296 del 2006 (nuovo comma 4 del citato articolo 56-bis del TUIR).

2.1. Produzione di vegetali con evoluti sistemi di coltivazione all'interno di immobili censiti al catasto dei fabbricati

Una prima modifica apportata dal Decreto investe l'articolo 32 del TUIR, concernente il reddito agrario; più precisamente, l'articolo 1, comma 1, lettera b), numeri 1), 2) e 3), del Decreto, per quanto qui d'interesse, interviene sui commi 1 e 2 dell'articolo 32 del TUIR e inserisce la lettera b-bis) nel predetto comma 2 (di seguito lettera b-bis).

Con l'intervento in commento si allinea la normativa fiscale alla normativa civilistica⁷, la quale considera attività agricole quelle che «utilizzano o possono utilizzare» il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine (cfr. l'articolo 2135, secondo comma, del codice civile)⁸.

Come precisato nella relazione illustrativa del Decreto, con l'uso del verbo «possono» (riferito all'utilizzo del terreno), il legislatore civilistico ha inteso

⁷ Cfr. l'“Analisi di impatto della regolamentazione (A.I.R.)” relativa allo schema di Decreto, nella quale si afferma che, per quanto riguarda “l'articolo 1, comma 1, lettera b), n. 1), si intende, in via generale, allineare la normativa fiscale, che, a legislazione vigente, considera reddito agrario solo quello che deriva dall'esercizio di un'attività agricola “nei limiti della potenzialità del terreno” alla normativa civilistica, che invece considera attività agricole quelle che “utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine”. In particolare, sopprimendo l'inciso “nei limiti della potenzialità del terreno” e aggiungendo il rinvio all'esercizio di attività agricole “di cui all'articolo 2135 del codice civile”, si fa riferimento ad un utilizzo solo potenziale o funzionale del terreno, al fine di tenere conto anche delle più moderne tecniche di produzione agricola, che non sono più esclusivamente incentrate, come in passato, sul fattore “terra” e sullo sfruttamento della stessa. Per quanto attiene all'articolo 1, comma 1, lettera b), nn. 3) e 4), in linea con la modifica apportata con il precedente n. 1), si intende, in generale, ricondurre al regime fiscale dei redditi agrari il risultato economico delle più recenti ed evolute tecniche di coltivazione. Si tratta di sistemi di coltivazione, come le cc.dd. vertical farm, le colture idroponiche o la micropropagazione, che si svolgono all'interno di beni immobili”.

⁸ L'articolo 2135 del codice civile, rubricato «Imprenditore agricolo», al comma 2 dispone che per «coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura e allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine».

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 stessa⁹.

L’allineamento della normativa fiscale alla normativa civilistica, sotto il profilo in questione, è effettuato attraverso la modifica del comma 1 dell’articolo 32 del TUIR, che, a seguito dell’intervento in commento, nel definire la nozione di “reddito agrario”, non richiama più l’esercizio di attività agricole *«nei limiti della potenzialità del terreno»*, bensì si riferisce all’esercizio *«delle attività agricole di cui all’articolo 2135 del codice civile»*¹⁰.

Sempre nell’ottica dell’allineamento tra la normativa fiscale e quella civilistica, il Decreto integra il comma 2 dell’articolo 32 del TUIR tramite l’inserimento della lettera b-bis), che prevede una nuova categoria di attività agricola produttiva di reddito agrario, costituita dalle *«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»*.

Il Decreto, pertanto, in virtù del collegamento – solo potenziale o funzionale – tra l’attività agricola e il terreno, attraverso l’inserimento della lettera b-bis) nel comma 2 dell’articolo 32 del TUIR, riconduce nel novero delle attività agricole

⁹ Cfr. la relazione illustrativa del Decreto.

¹⁰ Cfr. l’articolo 1, comma 1, lettera b), n. 1), del Decreto. Nella versione antecedente alle modifiche apportate dal Decreto, il comma 1 dell’articolo 32 del TUIR stabiliva 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, nei limiti della potenzialità del terreno, nell’esercizio di attività agricole su di esso»*; a seguito delle predette modifiche, il comma 1 dispone 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»*. Il Decreto, con l’articolo 1, comma 1, lettera b), n. 2), modifica anche il comma 2, alinea, del predetto articolo 32, variandone la formulazione da *«Sono considerate attività agricole: ...»* a *«Sono considerate attività agricole produttive di reddito agrario: ...»* (enfasi aggiunte).

produttive di reddito agrario le produzioni di vegetali realizzate mediante i più evoluti sistemi di coltivazione¹¹.

Trattasi, ad esempio, delle cosiddette “*vertical farm*”, delle “colture idroponiche” e della “micropropagazione *in vitro*”¹² (che sono in grado, tra l’altro, di ridurre il consumo di acqua, di rendere più salubri i prodotti vegetali, di sottrarre determinate produzioni di carattere vegetale agli effetti distruttivi dei cambiamenti climatici); tali attività agricole, svolte mediante sistemi di coltivazione evoluti, sono realizzate in strutture protette, quali – oltre alle serre – i fabbricati a destinazione agricola, industriale, commerciale e artigianale, anche dismessi, e, più in generale, gli immobili riconvertiti alle produzioni in esame¹³.

Ciò premesso, si ritiene che la lettera b-*bis*) riguardi le attività di produzione di vegetali, realizzate mediante i più evoluti sistemi di coltivazione, poste in essere tramite l’utilizzo di immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati; più precisamente, la disposizione si riferisce alle attività realizzate all’interno degli immobili rientranti nelle categorie catastali C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10¹⁴.

Dal combinato disposto dell’articolo 5, comma 1, lettera b), n. 1), della legge delega e dell’articolo 1, comma 1, lettera b), n. 3), del Decreto si evince, infatti, che le disposizioni dell’articolo 32, comma 2, lettera b-*bis*), del TUIR si applicano laddove ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

¹¹ Cfr. la relazione illustrativa del Decreto nonché l’articolo 5, comma 1, lettera b), n. 1), della legge delega, che prevede «l’introduzione, per le attività agricole di coltivazione 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».

¹² Tali tecniche sono menzionate nei documenti di accompagnamento al Decreto (cfr. la relazione illustrativa e l’analisi di impatto della regolamentazione – A.I.R. relative allo schema di Decreto).

¹³ Cfr. la relazione illustrativa del Decreto.

¹⁴ Le categorie catastali citate nella lettera b-*bis*) corrispondono alle seguenti tipologie di immobili: C/1 (Negozzi e botteghe); C/2 (Magazzini e locali di deposito); C/3 (Laboratori per arti e mestieri); C/6 (Stalle, scuderie, rimesse, autorimesse); C/7 (Tettoie chiuse od aperte); D/1 (Opifici); D/7 (Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un’attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni); D/8 (Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un’attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni); D/9 (Edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi del suolo, ponti privati soggetti a pedaggio); D/10 (Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole).

1) deve trattarsi di attività dirette alla produzione di vegetali realizzate mediante i «più evoluti sistemi di coltivazione»;

2) tali attività devono essere poste in essere «tramite l'utilizzo di immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati» rientranti nelle categorie catastali sopra elencate¹⁵.

Al riguardo, occorre evidenziare che l'articolo 1 del Decreto non ha modificato la lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR, secondo cui sono considerate attività agricole produttive di reddito agrario «*le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste*».

Di conseguenza, nell'ipotesi in cui il contribuente abbia esercitato, nei periodi d'imposta precedenti all'entrata in vigore del Decreto, un'attività diretta alla produzione di vegetali, tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, ancorché accatastate, produttiva di reddito agrario ai sensi della citata lettera b), si ritiene che, anche dopo l'entrata in vigore del Decreto, laddove l'attività esercitata non sia cambiata, al reddito agrario conseguito continui ad applicarsi la medesima disciplina.

Con riferimento al trattamento fiscale dei redditi derivanti da attività di coltivazione realizzate mediante sistemi evoluti non utilizzando gli immobili citati dalla lettera b-bis) – come, ad esempio, una coltura idroponica realizzata in una serra “leggera” (non accatastabile) –, si ritiene, del pari, che le medesime siano riconducibili a quelle di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR; ciò in considerazione del fatto che, come detto in precedenza, con le modifiche apportate dal Decreto al comma 1 del medesimo articolo 32 è stato eliminato, ai fini della configurazione del reddito agrario, il collegamento tra l'attività agricola e il terreno e che, per le attività in esame, manca uno dei due requisiti necessari per attrarre le stesse nella disciplina di cui alla citata lettera b-bis).

¹⁵ Si veda, al riguardo, l'ordine del giorno n. 9/2460-A/4 (On.le Testa) approvato, con parere favorevole del Governo, nella seduta della Camera dei Deputati del 22 luglio 2025.

L'articolo 1, comma 1, lettera b), n. 4), del Decreto introduce il comma 3-bis nell'articolo 32 del TUIR¹⁶, il quale rinvia a un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, emanato di concerto con il Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste (di seguito decreto interministeriale), per:

- individuare, per i terreni, le nuove classi e qualità di coltura, al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione;
- disciplinare le modalità di dichiarazione in catasto dell'utilizzazione degli immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati per le attività di produzione di vegetali;
- disciplinare le modalità di determinazione della c.d. "superficie agraria di riferimento", rilevante ai fini del calcolo del reddito.

Al riguardo, si evidenzia che i redditi dominicale e agrario, determinati secondo i criteri fissati dal decreto interministeriale 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 vegetali¹⁷.

Dal punto di vista fiscale, alle attività di produzione di vegetali basate su tecniche di coltivazione innovative e realizzate negli immobili in questione si applica una disciplina *ad hoc*, introdotta dal Decreto¹⁸ attraverso l'inserimento di nuove disposizioni negli articoli 28 «*Determinazione del reddito dominicale*», 34 «*Determinazione del reddito agrario*», 36 «*Reddito dei fabbricati*» e 56-bis «*Altre attività agricole*» del TUIR.

2.1.1. Reddito agrario

Al fine di individuare la parte di attività diretta alla produzione di vegetali realizzata con sistemi di coltivazione evoluti tramite l'utilizzo degli immobili, che

¹⁶ L'articolo 32, comma 3-bis, del TUIR stabilisce 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, lettera b-bis*»).

¹⁷ Cfr. la relazione illustrativa del Decreto.

¹⁸ Cfr. l'articolo 1, comma 1, lettere a), c), d), ed e), del Decreto.

si considera produttiva di reddito agrario, l'articolo 32, comma 2, lettera b-bis), del TUIR prevede l'applicazione di un criterio simile a quello previsto dalla lettera b) del medesimo comma 2 con riguardo alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili¹⁹.

Più precisamente, la nuova disciplina in commento prevede che:

- a regime: (i) si considerano produttive di reddito agrario le attività sopra descritte, dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di sistemi di coltivazione evoluti all'interno degli immobili in argomento, entro il limite di superficie adibita alla produzione che non eccede il doppio della «*superficie agraria di riferimento*», le cui modalità di determinazione saranno definite con il decreto interministeriale (cfr. la lettera b-bis del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR)²⁰; (ii) il reddito relativo alla parte di produzione che eccede tale limite concorre alla formazione del reddito d'impresa, ai sensi del comma 1 dell'articolo 56-bis del TUIR – come modificato dall'articolo 1, comma 1, lettera e), n. 1), del Decreto²¹ – nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie agraria di riferimento, in proporzione alla superficie eccedente;
- in via transitoria, fino all'emanazione del decreto interministeriale, la determinazione del reddito agrario si effettua mediante l'applicazione, alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile²², della

¹⁹ L'articolo 32, comma 2, lettera b), del TUIR considera produttiva di reddito agrario la superficie adibita alla produzione di vegetali – tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie – che «*non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste*».

²⁰ L'articolo 32, comma 2, lettera b-bis), del TUIR stabilisce, come già evidenziato in precedenza, che 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*».

²¹ L'articolo 56-bis, comma 1, del TUIR stabilisce 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».

²² Trattasi della superficie della particella catastale del terreno su cui insiste il fabbricato. Al riguardo, l'articolo 2 del regio decreto 8 ottobre 1931, n. 1572 «*Approvazione del testo unico delle leggi sul nuovo catasto*» stabilisce che la «*particella catastale ... è costituita da una porzione continua di terreno o da un*

tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia in cui è censita la particella, incrementata del 400 per cento (cfr. il nuovo comma 4-bis dell'articolo 34 del TUIR²³, inserito dall'articolo 1, comma 1, lettera c, del Decreto – di seguito, per brevità, “criterio della tariffa d'estimo incrementata”; per una esemplificazione numerica, si veda l'esempio n. 1); al riguardo, nella relazione illustrativa è chiarito che la maggiorazione del 400 per cento della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia è giustificata dalla maggiore produttività che le colture cosiddette “fuori suolo”, realizzate in ambienti protetti e chiusi, permettono di ottenere mediante l'utilizzo di specifiche tecnologie e sistemi di produzione innovativi²⁴.

Con riferimento al periodo transitorio di cui al comma 4-bis dell'articolo 34 del TUIR, occorre determinare il limite oltre il quale le attività agricole realizzate tramite sistemi di produzione evoluti producono reddito d'impresa.

La lettera b-bis) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR fissa, infatti, il predetto limite – a regime – entro il «*doppio della superficie agraria di riferimento*», ma, come detto, fino all'emanazione del decreto interministeriale, le modalità di determinazione di tale superficie non sono definite.

Al riguardo, per ragioni di coerenza logico-sistematica e di uniformità con il criterio stabilito dalla lettera b) del predetto comma 2, si ritiene che, nel periodo transitorio previsto dal comma 4-bis dell'articolo 34 del TUIR, la «*superficie agraria di riferimento*», essenziale per determinare il limite oltre il quale le attività agricole in argomento producono reddito d'impresa (determinato forfetariamente

fabbricato, che siano situati in un medesimo comune, appartengano allo stesso possessore, e siano della medesima qualità o classe, o abbiano la stessa destinazione». In altri termini, la particella catastale è l'elemento territoriale elementare con cui un terreno avente caratteristiche omogenee in termini di uso del suolo (destinazione agricola o urbana) è censito al Catasto dei Terreni ed è rappresentato nella cartografia catastale.

²³ L'articolo 34, comma 4-bis, del TUIR stabilisce che, fino «*all'emanazione del decreto di cui all'articolo 32, comma 3-bis, il reddito agrario delle colture prodotte utilizzando immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis)*, 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».

²⁴ Cfr. la relazione illustrativa del Decreto.

ai sensi del comma 1 dell'articolo 56-*bis* del TUIR, salvo opzione per la determinazione analitica), debba essere individuata nella «*superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile*». In altri termini, si deve far riferimento al parametro dimensionale utilizzato dal predetto comma 4-*bis* per determinare il reddito agrario delle attività in questione nel periodo transitorio.

Fino all'emanazione del decreto interministeriale, le attività agricole di cui alla lettera b-*bis*) risulteranno, pertanto, produttive di reddito d'impresa nell'ipotesi in cui la superficie adibita alla produzione ecceda il doppio della superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile.

In tal caso, il reddito relativo alla superficie eccedente deve essere assoggettato a imposizione secondo criteri analoghi a quelli previsti dal citato comma 1 dell'articolo 56-*bis* del TUIR e, quindi, il predetto reddito concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile – determinato, nel periodo transitorio, in base a quanto stabilito dal comma 4-*bis* dell'articolo 34 del TUIR – in proporzione alla superficie eccedente.

2.1.2. Reddito dominicale

Per ciò che concerne il reddito dominicale delle colture prodotte utilizzando sistemi di coltivazione evoluti all'interno di immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati, di cui alla lettera b-*bis*), la nuova disciplina prevede che esso:

- a regime, è determinato ai sensi del decreto interministeriale (cfr. il nuovo comma 4-*quater* dell'articolo 28 del TUIR, inserito dall'articolo 1, comma 1, lettera a, del Decreto)²⁵;
- in via transitoria, fino all'emanazione del decreto interministeriale, 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

²⁵ Cfr. l'articolo 28, comma 4-*quater*, del TUIR, il quale stabilisce che, decorso il periodo transitorio, il reddito dominicale è «*determinato ai sensi del decreto di cui all'articolo 32, comma 3-bis*».

(cfr. il nuovo comma 4-ter dell'articolo 28 del TUIR, inserito dall'articolo 1, comma 1, lettera a, del Decreto; per una esemplificazione numerica, si veda l'esempio n. 1)²⁶.

In ogni caso, in base al nuovo comma 4-quater dell'articolo 28 del TUIR²⁷, l'ammontare del reddito dominicale (determinato, a regime, secondo i criteri fissati nel decreto interministeriale ovvero, in via transitoria, secondo il sopra indicato criterio dell'applicazione della tariffa d'estimo più alta incrementata del 400 per cento) non può essere inferiore alla rendita catastale attribuita all'immobile oggetto di censimento al catasto dei fabbricati utilizzato per le attività dirette alla produzione di vegetali con sistemi evoluti²⁸. A tal fine, occorre confrontare il reddito dominicale, rivalutato dell'80 e del 30 per cento, come previsto dalle specifiche disposizioni (si veda paragrafo 2.1.3), con la rendita catastale dell'immobile, rivalutata del 5 per cento, ai sensi dell'articolo 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

Conseguentemente, laddove l'ammontare del reddito dominicale, rivalutato dell'80 e del 30 per cento, risulti inferiore all'ammontare della rendita catastale dell'immobile oggetto di censimento al catasto dei fabbricati, rivalutata del 5 per cento, il reddito dominicale imponibile è pari a quest'ultimo (per una esemplificazione numerica, si veda l'esempio n. 1).

Con riferimento alla compilazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024, in caso di attività dirette alla produzione di vegetali con evoluti sistemi di coltivazione all'interno di immobili censiti al catasto dei fabbricati, in merito alle sottostanti ipotesi di confronto si precisa quanto segue:

²⁶ L'articolo 28, comma 4-ter, del TUIR stabilisce che, fino «all'emanazione del decreto di cui all'articolo 32, comma 3-bis, il reddito dominicale delle colture prodotte utilizzando immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis), 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».

²⁷ L'articolo 28, comma 4-quater, del TUIR stabilisce che il «reddito dominicale determinato ai sensi del decreto di cui all'articolo 32, comma 3-bis, ovvero, in via transitoria, ai sensi del comma 4-ter, non può essere inferiore alla rendita catastale attribuita all'immobile destinato alle attività dirette alla produzione di vegetali di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis)».

²⁸ Al riguardo, nell'A.I.R. è evidenziato che, per «fini di tutela delle entrate erariali, si prevede comunque che l'ammontare del reddito dominicale dichiarato non potrà essere inferiore alla rendita catastale attribuita all'immobile destinato alle attività agricole».

a) rendita catastale maggiore del reddito dominicale

Se dal confronto tra la rendita catastale dell'immobile, rivalutata del 5 per cento, e il reddito dominicale, rivalutato dell'80 per cento e del 30 per cento, risulta maggiore la rendita catastale rivalutata, il contribuente è tenuto a esporre in dichiarazione, nella colonna 1 del quadro A del modello 730/2025, la rendita catastale dell'immobile aumentata del 5 per cento e divisa per il coefficiente "2,34", che permette di neutralizzare le rivalutazioni dell'80 per cento e del 30 per cento che sono calcolate in via automatizzata dal *software* di compilazione.

Chi ha già presentato la dichiarazione dei redditi, indicando per intero la rendita catastale, può presentare una dichiarazione correttiva nei termini o integrativa, compilando la colonna 1 del quadro A come sopra descritto e richiedendo a rimborso o riportando come eccedenza l'eventuale minor debito o maggior credito risultante da tale dichiarazione correttiva o integrativa.

Ad esempio, se il reddito dominicale è pari a 1.000 euro e la rendita catastale dell'immobile è pari a 3.000 euro, il confronto va effettuato tra i seguenti valori:

1) $1.000 \times 1,80 \times 1,30 = 2.340$ euro

2) $3.000 \times 1,05 = 3.150$ euro

Poiché risulta maggiore la rendita catastale rivalutata, nella colonna 1 del quadro A va indicato il seguente importo: $3.150 / 2,34 = 1.346$ euro. Il programma applicherà in via automatica le rivalutazioni dell'80 per cento e del 30 per cento, e, pertanto, il reddito dominicale risulterà pari a $1.346 \times 1,80 \times 1,30 = 3.150$ euro;

b) rendita catastale minore (o uguale) del reddito dominicale

Se dal confronto risulta maggiore (o uguale) il reddito dominicale rivalutato, la colonna 1 del quadro A del modello 730/2025 va compilata secondo le regole ordinarie, ossia indicando il reddito dominicale al netto delle rivalutazioni dell'80 per cento e del 30 per cento, che vengono operate in via automatizzata dal *software* di compilazione.

Si precisa che i chiarimenti sopra forniti valgono anche con riferimento alla compilazione della colonna 1 del quadro RA dei modelli Redditi Persone fisiche 2025, Redditi Società di persone 2025 e Redditi Enti non commerciali 2025.

L'articolo 1, comma 1, lettera d), del Decreto introduce il comma 3.1 nell'articolo 36 del TUIR²⁹, ai sensi del quale non si considerano produttivi di reddito dei fabbricati – se non sono oggetto di locazione – gli immobili utilizzati nello svolgimento delle attività agricole dirette alla produzione dei vegetali, di cui alla lettera b-bis); i redditi derivanti da tali immobili sono assoggettati a imposizione come redditi dominicali, secondo le nuove disposizioni di cui ai commi 4-ter e 4-quater dell'articolo 28 del TUIR.

Restano, invece, assoggettati a imposizione, secondo le ordinarie regole dei redditi dei fabbricati, i redditi degli immobili dati in locazione, anche se utilizzati dal locatario nello svolgimento delle citate attività di produzione di vegetali³⁰.

2.1.3. Rivalutazione dei redditi dominicale e agrario

In relazione ai redditi agrari e dominicali delle colture di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis), determinati secondo i criteri sopra esposti, si evidenzia che gli stessi devono essere assoggettati alle rivalutazioni ordinariamente previste dalla legge.

A tal fine, si fa riferimento alle rivalutazioni previste dall'articolo 3, comma 50, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ai sensi del quale, *«fino alla data di entrata in vigore delle nuove tariffe d'estimo, ai soli fini delle imposte sui redditi, i redditi dominicali e agrari sono rivalutati, rispettivamente, dell'80 per cento e del 70 per cento»*, e dall'articolo 1, comma 512, primo e terzo periodo, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, che prevede che, ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, *«i redditi dominicale e agrario sono rivalutati (...) del 30 per*

²⁹ L'articolo 36, comma 3.1, del TUIR stabilisce che non si considerano produttivi *«di reddito dei fabbricati, se non sono oggetto di locazione, gli immobili utilizzati nello svolgimento delle attività dirette alla produzione di vegetali di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b-bis), ai quali si applicano le disposizioni dell'articolo 28, commi 4-ter e 4-quater»*.

³⁰ Cfr. la relazione illustrativa del Decreto.

cento a decorrere dal periodo di imposta 2016 (...). L'incremento si applica sull'importo risultante dalla rivalutazione operata ai sensi dell'articolo 3, comma 50, della legge 23 dicembre 1996, n. 662».

Al riguardo, si precisa che le disposizioni di cui all'articolo 14, comma 3, della legge 15 dicembre 1998, n. 441³¹, e all'articolo 1, comma 512, secondo periodo, della legge 24 dicembre 2012, n. 228³², non si applicano in relazione agli immobili di cui alla lettera b-bis) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR, atteso che le norme agevolative in esame – non interpretabili, come tali, in via estensiva – fanno espresso riferimento ai «terreni» e che, inoltre, il comma 512 in questione riguarda, tra gli altri, terreni «non coltivati».

In conclusione, si riporta di seguito un esempio relativo alla determinazione dei redditi dominicale e agrario, nel periodo transitorio, secondo i criteri esposti nel presente paragrafo.

Esempio n. 1 – determinazione dei redditi dominicale e agrario nel periodo transitorio

Si supponga la seguente situazione, nella quale, per ragioni di semplicità espositiva, si esprimono tutte le superfici in metri quadri e si fa riferimento a soggetti che non sono coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali:

³¹ L'articolo 14, comma 3, della legge 15 dicembre 1998, n. 441, prevede che, ai soli fini delle imposte sui redditi, «le rivalutazioni dei redditi dominicali ed agrari previste dall'articolo 31, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, e dall'articolo 3, comma 50, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente disposizione non si applicano per i periodi di imposta durante i quali i terreni assoggettati alle medesime rivalutazioni sono concessi in affitto per usi agricoli per un periodo non inferiore a cinque anni, con diritto di precedenza alla scadenza, a giovani che non hanno compiuto i 40 anni, aventi la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale, anche in forma societaria purché, in quest'ultimo caso, la maggioranza delle quote o del capitale sociale sia detenuto da giovani in possesso delle suddette qualifiche di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale. Le qualifiche di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale, di cui al presente comma, si possono acquisire entro due anni dalla stipula del contratto di affitto».

³² L'articolo 1, comma 512, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, stabilisce che, ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, «per i periodi d'imposta 2013, 2014 e 2015, nonché a decorrere dal periodo di imposta 2016, i redditi dominicale e agrario sono rivalutati rispettivamente del 15 per cento per i periodi di imposta 2013 e 2014 e del 30 per cento per il periodo di imposta 2015, nonché del 30 per cento a decorrere dal periodo di imposta 2016. Per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola, la rivalutazione è pari al 5 per cento per i periodi di imposta 2013 e 2014 e al 10 per cento per il periodo di imposta 2015».

- rendita catastale dell'immobile censito al catasto dei fabbricati utilizzato per attività dirette alla produzione di vegetali con sistemi evoluti: 12.000 euro;
- superficie della particella catastale del terreno su cui insiste il predetto immobile: 1.000 mq;
- tariffa di reddito dominicale più alta in vigore nella provincia in cui è censita la predetta particella: 1 euro al mq;
- tariffa di reddito agrario più alta in vigore nella provincia in cui è censita la predetta particella: 2 euro al mq;

Sulla base dei predetti dati, il **reddito dominicale** nel periodo transitorio è determinato nel modo seguente: $[1 + (1 \times 400\%)] \times 1.000 = 5.000$ euro. A tale valore si applica la rivalutazione dell'80 per cento e del 30 per cento, di conseguenza il reddito dominicale rivalutato è pari a $5.000 \times 1,80 \times 1,30 = 11.700$ euro.

Il reddito dominicale così determinato deve poi essere confrontato con la rendita catastale dell'immobile rivalutata del 5 per cento, che è pari a 12.600 euro (ossia $12.000 \times 1,05$).

Nel caso in esame, visto che il reddito dominicale rivalutato (11.700 euro) è inferiore alla rendita catastale rivalutata dell'immobile (12.600 euro), il reddito dominicale imponibile è pari a 12.600 euro.

Il **reddito agrario** nel periodo transitorio è determinato nel modo seguente: $[2 + (2 \times 400\%)] \times 1.000 = 10.000$ euro.

Il reddito agrario da assoggettare alla rivalutazione del 70 per cento e del 30 per cento è pari a 10.000 euro; il reddito agrario imponibile, di conseguenza, è pari a $10.000 \times 1,70 \times 1,30 = 22.100$ euro.

2.2. Produzione di beni, anche immateriali, realizzata mediante attività agricole che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici

L'articolo 1, comma 1, lettera b), n. 3), del Decreto, dopo aver inserito la lettera b-bis), aggiunge la lettera b-ter) nel comma 2 dell'articolo 32 del TUIR (di seguito lettera b-ter).

La lettera b-ter) introduce una seconda nuova categoria di attività agricola produttiva di reddito agrario, costituita dalle «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».

Con la novità in commento, si riconducono nel novero delle attività agricole produttive di reddito agrario le produzioni di beni, sia materiali sia immateriali, compresi quelli debitamente certificati, derivanti dalle attività agricole contemplate dalla lettera b-ter), secondo modalità e tecniche virtuose sotto il profilo della tutela dell'ambiente e della lotta ai cambiamenti climatici.

Correlativamente, come chiarito nella relazione illustrativa del Decreto, sono qualificati come redditi agrari i redditi prodotti dallo svolgimento di tali attività, compresi quelli conseguiti per la cessione di beni, anche immateriali, tra cui rientrano i crediti di carbonio³³ ottenuti mediante la cattura di CO₂, debitamente certificati.

I redditi conseguiti dalla cessione dei beni in questione sono assoggettati a “imposizione semplificata” (i.e., tassati su base catastale), in quanto riconducibili ai redditi agrari, fino a concorrenza dell'ammontare dei corrispettivi delle cessioni

³³ Prima delle modifiche introdotte dal Decreto, i proventi derivanti dalla cessione dei crediti di carbonio, in assenza di una disposizione specifica che riconducesse detta cessione nell'ambito delle attività agricole connesse, concorrevano alla formazione del reddito d'impresa e non rientravano fra i proventi assoggettati al regime dei redditi agrari (in tal senso, cfr. la risposta a interpello n. 365, pubblicata il 16 settembre 2020, le cui conclusioni sono state confermate dal Governo il 31 maggio 2022, in occasione della risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-08179 sull'argomento in questione).

di beni, registrate o soggette a registrazione ai fini IVA derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile (di seguito limite di "agrarietà").

Ai fini del calcolo del limite entro il quale i redditi in questione sono considerati assorbiti dal reddito agrario, dalla formulazione della norma in commento si evince, in primo luogo, che i corrispettivi che concorrono a tale calcolo sono quelli riferiti alle cessioni di beni «*registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto*».

Al riguardo, in considerazione del fatto che detto calcolo serve per determinare, ai fini delle imposte sui redditi, il limite di "agrarietà" in argomento, si ritiene, per ragioni di coerenza, che, a tale scopo, rilevino esclusivamente i corrispettivi delle cessioni di beni derivanti dall'esercizio di attività rientranti nei limiti di cui all'articolo 32 del TUIR.

Deve trattarsi, inoltre, dei corrispettivi delle «*cessioni di beni*» derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile, non potendosi considerare in tale ammontare anche i corrispettivi delle prestazioni di servizi di cui al terzo comma del medesimo articolo 2135, derivanti da attività connesse.

Va da sé che nel calcolo dell'ammontare dei corrispettivi delle predette cessioni di beni non si deve tener conto dei corrispettivi delle cessioni dei beni di cui alla lettera b-ter).

Il reddito relativo alla parte di produzione e cessione di beni che eccede il limite indicato dalla lettera b-ter) concorre alla formazione del reddito d'impresa, ai sensi del nuovo comma 3-ter dell'articolo 56-bis del TUIR³⁴ (introdotto dall'articolo 1, comma 1, lettera e, n. 2, del Decreto), ed è determinato applicando il coefficiente di redditività del 25 per cento all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione ai fini IVA.

³⁴ Il comma 3-ter dell'articolo 56-bis del TUIR stabilisce 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.

A tale ultimo riguardo, si precisa che i corrispettivi rilevanti ai fini del calcolo in questione sono quelli relativi alle cessioni dei beni di cui alla lettera b-ter) eccedenti il limite di “agrarietà”.

Da ultimo, nell’ipotesi in cui i beni di cui alla lettera b-ter) siano ceduti in un anno successivo a quello in cui sono stati prodotti, si ritiene che, per ragioni di semplificazione degli adempimenti amministrativi, il menzionato limite di “agrarietà” debba essere calcolato nell’anno di cessione dei predetti beni e non nell’anno di “produzione” degli stessi (si veda l’esempio n. 4).

In conclusione, si riportano di seguito alcuni esempi relativi ai beni di cui alla lettera b-ter).

Esempio n. 2 – irrilevanza dei corrispettivi delle prestazioni di servizi

Si supponga che nel 2025 un’impresa agricola abbia conseguito un ammontare di corrispettivi derivanti dall’esercizio delle attività di cui all’articolo 2135 del codice civile pari a 120.000 euro, di cui 100.000 euro da cessioni di beni (sia da attività principali sia da attività connesse) soggette a registrazione ai fini IVA e 20.000 euro da prestazione di servizi (da attività connesse).

In tale ipotesi, ai sensi dell’articolo 32, comma 2, lettera b-ter), del TUIR, il limite, entro il quale la cessione di crediti di carbonio effettuata nel 2025 è riconducibile al reddito agrario, è pari a 100.000 euro, ossia all’ammontare dei corrispettivi delle sole cessioni di beni derivanti dall’esercizio delle attività di cui all’articolo 2135 del codice civile.

Esempio n. 3 – cessione di crediti di carbonio effettuata nell’anno di produzione

Nel 2025 un’impresa agricola ha conseguito un ammontare di corrispettivi derivanti dall’esercizio delle attività di cui all’articolo 2135 del codice civile pari a 120.000 euro, di cui 100.000 euro da cessioni di beni (sia da attività principali sia da attività connesse) soggette a registrazione ai fini IVA e 20.000 euro da prestazione di servizi (da attività connesse); nello stesso anno l’impresa in

questione ha anche prodotto e ceduto un n. X di crediti di carbonio per 110.000 euro.

In tale ipotesi, la predetta cessione di crediti di carbonio è considerata:

- assorbita dal reddito agrario, ai sensi dell'articolo 32, comma 2, lettera b-ter), del TUIR, entro il limite di 100.000 euro (pari all'ammontare dei corrispettivi delle sole cessioni di beni derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile);
- produttiva di reddito d'impresa relativamente all'eccedenza, pari a 10.000 euro (ossia 110.000 – 100.000), ai sensi dell'articolo 56-bis, comma 3-ter, del TUIR; più precisamente, il reddito d'impresa derivante dalla produzione e cessione dei crediti di carbonio è pari a 2.500 euro, determinato applicando il coefficiente di redditività del 25 per cento all'eccedenza di 10.000 euro.

Esempio n. 4 – cessione di crediti di carbonio effettuata nell'anno successivo a quello di produzione

Si supponga di avere un'impresa agricola che presenta la seguente situazione:

- 2024: anno in cui è prodotto un n. X di crediti di carbonio;
- 2025: anno in cui il n. X di crediti di carbonio è ceduto;
- corrispettivi delle cessioni di beni, registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'IVA, derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile (lettera b-ter):
 - 100.000 euro per l'anno 2024;
 - 105.000 euro per l'anno 2025;
- corrispettivi delle cessioni del n. X di crediti di carbonio effettuate nell'anno 2025: 110.000 euro.

Nel 2025, al momento della cessione, per verificare l'eventuale sussistenza del reddito d'impresa, occorre confrontare i corrispettivi della cessione dei crediti di carbonio del 2025 con il limite di "agrarietà" del medesimo anno.

Nel caso in esame, il corrispettivo di cessione dei crediti di carbonio (110.000 euro) eccede il limite di “agrarietà” del 2025 (105.000 euro) e, pertanto:

- fino a 105.000 euro, il corrispettivo di cessione dei crediti di carbonio è “assorbito” dal reddito agrario del 2025;
- all’eccedenza, pari a 5.000 euro (ossia 110.000 – 105.000), è applicato il coefficiente di redditività del 25 per cento al fine di determinare il reddito d’impresa; quest’ultimo ammonta quindi a 1.250 euro (ossia 5.000 x 25%).

In altri termini, ai crediti di carbonio è “associato” il limite di “agrarietà” di 105.000 euro, calcolato nell’anno di cessione, e non quello di 100.000 euro, calcolato nell’anno di produzione.

2.3. Novità per le società agricole che esercitano l’opzione di cui all’articolo 1, comma 1093, della legge n. 296 del 2006

L’articolo 1, comma 1, lettera e), n. 3), del Decreto sostituisce il comma 4 dell’articolo 56-*bis* del TUIR, al fine di rendere più coerente la normativa fiscale applicabile ai soggetti operanti in agricoltura che optano per la tassazione su base catastale, quali le società di persone, le società a responsabilità limitata e le cooperative che rivestono la qualifica di società agricola, con quella riservata alle persone fisiche.

Per effetto della novella, i regimi forfetari disciplinati dall’articolo 56-*bis* del TUIR si applicano, fatto salvo quanto si dirà nel prosieguo (paragrafo 2.3.1), anche ai soggetti che rientrano nella fattispecie prevista all’articolo 1, comma 1093³⁵, della legge n. 296 del 2006³⁶, disposizione che consente alle società di

³⁵ Il comma 1093 dell’articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, prevede che le «società di persone, le società a responsabilità limitata e le società cooperative, che rivestono la qualifica di società agricola ai sensi dell’articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, come da ultimo modificato dal comma 1096 del presente articolo, possono optare per l’imposizione dei redditi ai sensi dell’articolo 32 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni».

³⁶ A seguito delle modifiche apportate dall’articolo 1, comma 1, lettera e), n. 3), del Decreto al comma 4 dell’articolo 56-*bis* del TUIR, le disposizioni dell’articolo 56-*bis* medesimo «si applicano anche ai soggetti che hanno esercitato l’opzione di cui all’articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296».

persone, alle società a responsabilità limitata e alle società cooperative, che rivestono la qualifica di società agricola ai sensi dell'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99³⁷, di optare per l'applicazione delle disposizioni in materia di reddito agrario di cui all'articolo 32 del TUIR.

Coerentemente, l'articolo 1, comma 1, lettera f), del Decreto opera una modifica dell'articolo 81 del TUIR, riguardante la modalità di determinazione del reddito complessivo delle società e degli enti commerciali residenti, al fine di coordinare detta disposizione con la modifica operata al citato comma 4 dell'articolo 56-*bis*.

Come chiarito nella relazione illustrativa del Decreto, infatti, il mutamento normativo recato all'articolo 81, comma 1, del TUIR è di mero coordinamento, per tenere conto delle modifiche apportate all'articolo 56-*bis* del TUIR, relativamente all'applicazione del regime forfetario di determinazione del reddito alle società operanti in agricoltura, soggette a IRES, che optano per la tassazione su base catastale. Si ricorda che l'articolo 81 del TUIR prevede, al comma 1, 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»*, vale a dire secondo le disposizioni del Titolo II, Capo II, Sezione I del TUIR.

Con riferimento alla determinazione della base imponibile delle società, pertanto, il Decreto, integrando il predetto articolo 81 del TUIR mediante l'aggiunta della locuzione *«fatto salvo quanto stabilito all'articolo 56-bis, comma*

In base alla formulazione precedente alle anzidette modifiche, invece, le disposizioni dell'articolo 56-*bis* (commi 1, 2 e 3) non si applicavano *«ai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e d), nonché alle società in nome collettivo ed in accomandita semplice»*.

³⁷ L'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 99 del 2004 stabilisce che la *«ragione sociale o la denominazione sociale delle società che hanno quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile deve contenere l'indicazione di società agricola. Non costituiscono distrazione dall'esercizio esclusivo delle attività agricole la locazione, il comodato e l'affitto di fabbricati ad uso abitativo, nonché di terreni e di fabbricati ad uso strumentale alle attività agricole di cui all'articolo 2135 del c.c., sempreché i ricavi derivanti dalla locazione o dall'affitto siano marginali rispetto a quelli derivanti dall'esercizio dell'attività agricola esercitata. Il requisito della marginalità si considera soddisfatto qualora l'ammontare dei ricavi relativi alle locazioni e affitto dei beni non superi il 10 per cento dell'ammontare dei ricavi complessivi. Resta fermo l'assoggettamento di tali ricavi a tassazione in base alle regole del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917»*.

4», ammette che detti soggetti, laddove configurabili come società agricole che abbiano esercitato l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, determinino in modalità forfetaria il reddito d'impresa delle "altre attività agricole" riconducibili all'articolo 56-bis del TUIR, secondo le disposizioni ivi previste, salvo quanto precisato di seguito, in tema di attività agrituristica.

2.3.1. Attività agrituristica

La disciplina fiscale dell'attività agrituristica è contenuta nell'articolo 5 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, secondo cui, con riferimento alle imposte sui redditi, è previsto, al comma 1, che i «*soggetti, diversi da quelli indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 87 [ora articolo 73] del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, che esercitano attività di agriturismo di cui alla legge 5 dicembre 1985, n. 730,³⁸ determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti con l'esercizio di tale attività, al netto della imposta sul valore aggiunto, il coefficiente di redditività del 25 per cento*».

In altri termini, ai sensi della richiamata disposizione, le società a responsabilità limitata e le società cooperative, qualora svolgano attività agrituristica, conseguono, quindi, un reddito d'impresa determinato secondo le modalità ordinarie.

Per effetto della sostituzione del comma 4 dell'articolo 56-bis del TUIR³⁹ sono state estese, come detto, le previsioni del comma 3 del medesimo articolo – che prevede un'imposizione forfetaria, ai fini delle imposte sui redditi, pari al 25 per cento dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli

³⁸ La disciplina dell'agriturismo è attualmente contenuta nella legge 20 febbraio 2006, n. 96, che con l'articolo 14 ha abrogato la legge n. 730 del 1985.

³⁹ La versione previgente del comma 4 dell'articolo 56-bis del TUIR prevedeva che le «*disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 3 non si applicano ai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e d), nonché alle società in nome collettivo ed in accomandita semplice*».

effetti dell'imposta sul valore aggiunto, per le attività dirette alla fornitura di servizi di cui all'articolo 2135, terzo comma, del codice civile – alle società di persone, alle società a responsabilità limitata e alle società cooperative, che hanno optato per il regime catastale, di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge n. 296 del 2006.

Sebbene il comma 3 dell'articolo 56-*bis* del TUIR faccia riferimento alle attività dirette alla fornitura di servizi, di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, tra cui rientrano le attività di ricezione e ospitalità, come definite dalla legge, si ritiene che le società che hanno optato per il regime catastale (società di persone, alle società a responsabilità limitata e alle società cooperative) non possano avvalersi del comma 3 dell'articolo 56-*bis* del TUIR, qualora producano un reddito derivante da attività agrituristica, attesa la natura di norma speciale⁴⁰ di settore⁴¹ del citato articolo 5 della legge n. 413 del 1991.

Ne consegue che le società a responsabilità limitata e le società cooperative, peraltro, escluse dall'ambito soggettivo del regime di cui al richiamato articolo 5, non possono determinare forfetariamente il reddito d'impresa derivante da attività agrituristica, neanche avvalendosi del regime di cui all'articolo 56-*bis*, comma 3, del TUIR, ancorché abbiano optato per il regime catastale. Conseguentemente, tali società continuano a determinare il reddito d'impresa derivante dall'attività agrituristica esclusivamente in via analitica.

Per la medesima motivazione, le società di persone che hanno optato per l'applicazione del regime catastale ai sensi dell'articolo 1, comma 1093, della legge n. 296 del 2006 non possono avvalersi del comma 3 dell'articolo 56-*bis* del TUIR, qualora producano un reddito derivante da attività agrituristica, ma, diversamente dalle società di capitali, rientrano nell'ambito applicativo soggettivo dell'articolo 5 della legge n. 413 del 1991, al pari di quelle che non hanno optato.

⁴⁰ Cfr. la circolare del 17 gennaio 2001, n. 3.

⁴¹ Cfr. l'articolo 7, comma 2, della legge n. 96 del 2006, secondo cui lo «svolgimento dell'attività agrituristica nel rispetto delle disposizioni previste dalle regioni in materia, autorizzato ai sensi dell'articolo 6, comporta la conseguente applicazione delle disposizioni fiscali di cui all'articolo 5 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, nonché di ogni altra normativa previdenziale o comunque settoriale, riconducibile all'attività agrituristica».

2.4. Decorrenza delle modifiche

L'articolo 1, comma 2, del Decreto prevede che le disposizioni del medesimo articolo 1 si applicano *«ai redditi prodotti a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo»*.

Il decreto legislativo n. 192 del 2024, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 294 del 16 dicembre 2024, è entrato in vigore il 31 dicembre 2024.

Di conseguenza, le modifiche apportate alla disciplina dei redditi dei terreni dall'articolo 1 del Decreto si applicano ai redditi prodotti a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 (periodo d'imposta 2024 per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

3. Aggiornamento delle banche dati catastali (articolo 2 del Decreto)

Le disposizioni recate dall'articolo 2 del Decreto⁴² sono funzionali all'attuazione della disposizione contenuta nell'articolo 5, comma 1, lettera b), n. 3, della legge delega.

Quest'ultima disposizione prevede l'introduzione di procedimenti, anche digitali, che consentano, senza oneri aggiuntivi per i possessori e i conduttori dei terreni agricoli, di aggiornare, entro il 31 dicembre di ogni anno, le qualità e le classi di coltura indicate nel catasto con quelle effettivamente praticate.

In conformità alla previsione contenuta nella legge delega, pertanto, l'articolo 2 del Decreto introduce, in relazione ai terreni sottoposti a monitoraggio da parte dell'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA), procedure di aggiornamento, anche digitali, della qualità e delle classi di coltura praticate nelle

⁴² L'articolo 2 del Decreto, rubricato «Aggiornamento delle banche dati catastali», prevede che «1. In relazione ai terreni sottoposti a monitoraggio da parte dell'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA), diversi da quelli di cui all'articolo 2, comma 33, del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, i soggetti tenuti all'adempimento previsto dall'articolo 30 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, relativo alle variazioni inerenti le qualità e classi di coltura, sono esonerati dal medesimo, al quale provvede la stessa AGEA con le modalità previste dal citato articolo 2, comma 33, del decreto-legge n. 262 del 2006 e con le risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

2. Con decreto del Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, da emanarsi di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono definite le disposizioni attuative del comma 1».

singole particelle catastali.

In particolare, il comma 1 del citato articolo 2 estende, a tutti i terreni monitorati dall'AGEA, la speciale modalità di rilevazione delle variazioni colturali già prevista dall'articolo 2, comma 33, del decreto-legge n. 262 del 2006⁴³, 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.

In altri termini, in relazione ai terreni sottoposti a monitoraggio da parte dell'AGEA, i soggetti tenuti alla presentazione della denuncia di variazione

⁴³ L'articolo 2, comma 33, del decreto-legge n. 262 del 2006 dispone quanto segue: «Al fine di consentire la semplificazione degli adempimenti a carico del cittadino ed al contempo conseguire una maggiore rispondenza del contenuto delle banche dati dell'Agenzia del territorio [oggi Agenzia delle entrate, n.d.r.] all'attualità territoriale, a decorrere dal 1° gennaio 2007 le dichiarazioni relative all'uso del suolo sulle singole particelle catastali rese dai soggetti interessati nell'ambito degli adempimenti dichiarativi presentati agli organismi pagatori, riconosciuti ai fini dell'erogazione dei contributi agricoli, previsti dalla normativa comunitaria relativa alle Organizzazioni comuni di mercato (OCM) del settore agricolo, esonerano i soggetti tenuti all'adempimento previsto dall'articolo 30 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. A tale fine la richiesta di contributi agricoli, contenente la dichiarazione di cui al periodo precedente relativamente all'uso del suolo, deve contenere anche gli elementi per consentire l'aggiornamento del catasto, ivi compresi quelli relativi ai fabbricati inclusi nell'azienda agricola, e, conseguentemente, risulta sostitutiva per il cittadino della dichiarazione di variazione colturale da rendere al catasto terreni stesso. Le disposizioni di cui al periodo precedente si applicano anche alle comunicazioni finalizzate all'aggiornamento del fascicolo aziendale costituito a norma del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 1° dicembre 1999, n. 503. All'atto della accettazione delle suddette dichiarazioni l'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA) predispone una proposta di aggiornamento della banca dati catastale, attraverso le procedure informatizzate rilasciate dall'Agenzia del territorio ai sensi del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701, e la trasmette alla medesima Agenzia per l'aggiornamento della banca dati. L'Agenzia del territorio, sulla base delle suddette proposte, provvede ad inserire nei propri atti i nuovi redditi relativi agli immobili oggetto delle variazioni colturali. Tali redditi producono effetto fiscale, in deroga alle vigenti disposizioni, a decorrere dal 1° gennaio dell'anno in cui viene presentata la dichiarazione. In deroga alle vigenti disposizioni ed in particolare all'articolo 74, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342, l'Agenzia del territorio, con apposito comunicato da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, rende noto, per ciascun comune, il completamento delle operazioni e provvede a pubblicizzare, per i sessanta giorni successivi alla pubblicazione del comunicato, presso i comuni interessati, tramite gli uffici provinciali e sul proprio sito internet, i risultati delle relative operazioni catastali di aggiornamento. I ricorsi di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e successive modificazioni, avverso la variazione dei redditi possono essere proposti entro centoventi giorni dalla data di pubblicazione del comunicato di cui al periodo precedente. Qualora i soggetti interessati non forniscano le informazioni previste ai sensi del comma 35 e richieste nelle dichiarazioni relative all'uso del suolo ovvero le forniscano in modo incompleto o non veritiero, si applica la sanzione amministrativa da euro 1.000 ad euro 2.500; all'irrogazione delle sanzioni provvede l'Agenzia del territorio sulla base delle comunicazioni effettuate dall'AGEA».

colturale sono esonerati da tale obbligo⁴⁴, in quanto al relativo adempimento provvede la stessa AGEA.

Come chiarito nella relazione illustrativa, l'obbligo di presentare la denuncia di variazione colturale resta, quindi, 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.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 2 del Decreto, le modalità di attuazione della disposizione di cui al comma 1 sono demandate a un apposito decreto del Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, da emanarsi, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Vincenzo Carbone
(firmato digitalmente)

⁴⁴ L'articolo 30 del TUIR «Denuncia e decorrenza delle variazioni» stabilisce quanto segue.

«1. Le variazioni del reddito dominicale contemplate dai commi 1 e 2 dell'art. 29 devono essere denunciate dal contribuente all'ufficio tecnico erariale. Nella denuncia devono essere indicate la partita catastale e le particelle cui le variazioni si riferiscono; se queste riguardano porzioni di particelle deve essere unita la dimostrazione grafica del frazionamento.

2. Le variazioni in aumento devono essere denunciate entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello in cui si sono verificati i fatti indicati nel comma 1 dell'art. 29 e hanno effetto da tale anno.

3. Le variazioni in diminuzione hanno effetto dall'anno in cui si sono verificati i fatti indicati nel comma 2 dell'art. 29 se la denuncia è stata presentata entro il 31 gennaio dell'anno successivo; se la denuncia è stata presentata dopo, dall'anno in cui è stata presentata.

4. Le variazioni del reddito dominicale contemplate dal comma 5 dell'art. 29 hanno effetto dall'anno successivo a quello di pubblicazione del decreto nella Gazzetta Ufficiale.».