

Alberto Tealdi

Dottore Commercialista, Vice Presidente ODCEC Cuneo

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Prima di affrontare la novità.... ART. 2135 C.C.

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** ed 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.

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Prima di affrontare la novità.... ART. 32 TUIR

1. 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.
2. Sono considerate attività agricole:
 - a) le attività dirette alla **coltivazione del terreno** e alla silvicoltura;
 - b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e 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 insiste;

Limite legislativo e normativo per quanto riguarda le attività svolte al di fuori del terreno o in strutture coperte ma non in serre

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

LEGGE DELEGA DI RIFORMA FISCALE

Volontà di creare un avvicinamento e una modernizzazione delle disciplina civilistica, con un allargamento delle attività riconosciute agricole

Rientrano in questa disciplina una serie di attività esercitate da imprenditori agricoli prima definite attività commerciali.

COLTURE
IDROPONICHE E
VERTICAL FARM

Introduzione per attività di coltivazione di cui al **2135 c.c.** di nuove **classi** e **qualità** di coltura al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione e riordino del relativo regime di imposizione su base catastale, individuando il limite oltre il quale l'attività si considera produttiva di reddito d'impresa.

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Nuova formulazione.... ART. 32 TUIR

1. 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 .

2. Sono considerate attività agricole produttive di reddito agrario :
a) le attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura ;
(...)

Nuova formulazione completa di cui all'art. b) con ampliamento rispetto al solo concetto di «**SERRE**»

[Modifiche di cui al Decreto Legislativo del 07/08/2026 n. 148 Articolo 4](#)

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Nuova formulazione.... ART. 32 TUIR

Rientrano tra le attività produttive di reddito agrario:

(b-bis) 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.

*Coltivazione senza
l'uso del terreno*

*Amplificazione del
concetto di
potenzialità del
terreno*

*Attività che rientra
a pieno titolo tra le
attività agricole
principali*

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Allineamento disciplina civilistica e fiscale con rafforzamento del concetto di «*potenzialità*» del terreno:

«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» anche tramite l'utilizzo dei più evoluti sistemi di coltivazione.

Utilizzo di fabbricati (accatastati nel catasto urbano) a destinazione commerciale, industriale, artigianale, anche dismessi.

VERTICAL FARM - COLTURE IDROPONICHE - MICROPROPAGAZIONE IN VITRO

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

CARATTERISTICHE PER RIENTRARE DISPOSIZIONI ART. 32, COMMA 2, LETT. B-BIS

- attività dirette alla produzione di vegetali realizzate mediante i «*più evoluti sistemi di coltivazione*»;
- attività devono essere poste in essere «*tramite l'utilizzo di immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati*» rientranti nelle categorie catastali di cui sotto.

Le *categorie catastali* citate nella lettera b-bis) corrispondono alle seguenti tipologie di immobili:

- C/1 (Negozi 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).

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

CARATTERISTICHE PER RIENTRARE DISPOSIZIONI ART. 32, COMMA 2, LETT. B-BIS

«attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie»

Attenzione: disposizioni di cui alla lett. b) **NON** sono state oggetto di modifica e pertanto continuano ad essere applicate in caso di:

- *Coltivazione di vegetali;*
- *Utilizzo di strutture fisse o mobili;*
- *Utilizzo di strutture provvisorie;*
- *Strutture accatastate (es. serre);*
 - *Utilizzo di fondi alla base.*

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Necessità di Decreto Mef e MASAF per individuare le modalità di dichiarazione in catasto dell'utilizzazione degli immobili e relativo reddito agrario di riferimento.

Disposizioni transitorie applicabili fino ad allora.

*4 - bis. Fino all'emanazione ... il reddito agrario ... 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%**.*

Determinazione **forfettaria** del reddito agrario imputabile alla singola particella per poter dichiarare il reddito agrario corrispondente in dichiarazione dei redditi in attesa del **Decreto MEF**

Reddito dichiarato dal soggetto che svolge attività agricola sul fondo

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Art. 28 TUIR

4 - quater: 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.

Art. 36 TUIR

4-ter. 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.

Pertanto i fabbricati non sono considerati produttivi di reddito dei fabbricati a meno che non siano oggetto di locazione.

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

DETERMINAZIONE DEL REDDITO DA ATTIVITA' SENZA L'UTILIZZO DI TERRENI (*PERIODO TRANSITORIO*)

REDDITO AGRARIO: entro il limite di superficie adibita alla produzione non eccedente il doppio della superficie agraria di riferimento.



REDDITO DI IMPRESA (Art. 56bis): reddito eccedente rispetto Art.32
Ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie sulla quale la produzione insiste (definita dalle disposizioni provvisorie) in proporzione alla superficie eccedente.

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Regole di determinazione del reddito applicabili anche alle società agricole con opzione

ART. 56bis – altre attività agricole

Comma 1 – produzione di vegetali esercitate oltre i limiti di cui all'articolo 32, comma 2, lettere b) e b-bis), Tuir.

“1. 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.”

Disposizione ad oggi non applicabile poiché non
presente decreto attuativo: applicazione delle
disposizioni transitorie

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Esempio Circolare 12/E/2025

Fabbricato adibito allo svolgimento di attività di produzione di vegetali: rendita catastale **€ 12.000**;

Superficie del terreno su cui insiste l'immobile: **1.000 mq**;

Tariffa 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**.

Reddito dominicale: $[1 + (1 \times 400\%)] \times 1.000 = 5.000$ euro * 80% rivalutazione * 30% (nel caso di ulteriore rivalutazione) = 11.700 euro.

Rendita catastale immobile: $12.000 \times 1,05 = 12.600$ euro

Reddito dominicale imponibile è pari a 12.600 euro

Reddito agrario: $[2 + (2 \times 400\%)] \times 1.000 = 10.000$ euro * 70% rivalutazione * 30% (nel caso di ulteriore rivalutazione) = 22.100 euro.

Reddito agrario imponibile è pari a 22.100 euro

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Art. 56bis, comma 4 - Le disposizioni del presente articolo si applicano anche ai soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, L. 296/2006

PROFILO SOGGETTIVO

Reddito catastale **regime naturale** di determinazione del reddito per:

- Società semplici;
- Ditta individuale.

Reddito di impresa, regime naturale di determinazione del reddito per:

- Snc, sas;
- Spa, srl, sapa;
- Cooperative, consorzi.

Possibilità di optare per la **determinazione catastale del reddito**, (comunque redditi di impresa), secondo le regole di cui all'art. 32 del tuir se rispettati i requisiti:

- ragione sociale o denominazione sociale delle società prevede la dizione di società agricola;
- oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività di cui all'articolo 2135, cod. civ..

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Ultima novità: art. 4 del D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, c.d. Decreto Omnibus

lettera a): modifica art. 32 comma 2, lett.c) TUIR così da ricomprendere tra le tra le attività agricole produttive di reddito agrario anche le attività connesse esercitate dall'imprenditore agricolo ai sensi dell'art. 2135 c.c..

«anche tramite l'utilizzo di immobili di cui alla lettera b-bis)»

Ovvero le produzioni di vegetali realizzate mediante immobili censiti al catasto dei fabbricati appartenenti alle categorie **C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10.**

Agricoltura: il trattamento fiscale delle coltivazioni “fuori suolo”

Ultima novità: art. 4 del D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, c.d. Decreto Omnibus

lettera b): modifica art. 55 TUIR includendo tra le attività di cui all'art. 32, comma 2, lett. b-bis) e b-ter), le attività che, se eccedono i limiti previsti, concorrono alla formazione del reddito d'impresa, anche se ***non organizzate in forma d'impresa***.

lettera c): modifica art. 56-bis, comma 4 TUIR con possibilità di applicazione delle disposizioni di cui al regime «forfettario» agli imprenditori individuali, società semplici (regime naturale) e alle società che hanno esercitato l'opzione di cui all'art.1, c. 1093, L.296/2006.

Novità di carattere **normativo** e di **coordinamento** di norme

No nuove disposizioni che incidono sulle disposizioni già in vigore