

**Circol@re nr. 14 del 22 aprile 2025**

# **MODELLI REDDITI 2025 NOVITÀ IN AGRICOLTURA**

**a cura del Dott. DANIELE LAURENTI, commercialista e revisore legale**

*Per gli anni 2024 e 2025 l'esenzione da tassazione dei redditi fondiari dei terreni, in capo ai coltivatori diretti (CD) e agli imprenditori agricoli professionali (IAP), iscritti nella previdenza agricola, si rende applicabile sulla base di determinate franchigie. I modelli dichiarativi (Redditi 2025), come si evince dalle relative Istruzioni, tengono conto anche delle modifiche introdotte recentemente sulla tassazione delle **culture innovative** (vertical farm, skyfarming e idroponiche) evidenziando che il reddito fondiario dovrà essere determinato utilizzando, in via transitoria, la tariffa d'estimo più elevata della Provincia, incrementata del 400%. Infine, al via anche l'**estensione della tassazione forfetizzata**, di cui all'art. 56-bis del TUIR, per le **società agricole che hanno optato per la tassazione fondiaria**, di cui al comma 1093 dell'art. 1 della Legge n. 296/2006.*

## **PREMESSA**

L'art. 1 del D.Lgs. n. 192/2024, di revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES), intervenendo sul comma 1 dell'art. 32 del D.P.R. n. 917/1986 (TUIR) ha allineato la **disciplina fiscale dei redditi agrari** alla disposizione civilistica, di cui all'art. 2135 c.c. (imprenditore agricolo) che, com'è noto, considera attività agricole quelle che "**utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine**", anche in assenza di uno stretto vincolo con il terreno (fondo rustico).

Di conseguenza, **sul piano prettamente tributario, il collegamento con il terreno è stato reso solo potenziale e non obbligatorio**, al fine di ricomprendere tra le attività produttive di reddito agrario, tra l'altro, anche le moderne tecniche di produzione agricola che non richiedono l'utilizzo del suolo (**vertical farm, skyfarming e culture idroponiche**), posto che **per ottenere la qualifica di impresa agricola**, con conseguente applicazione della tassazione fondiaria, **resta necessario svolgere una o più fasi necessarie del ciclo biologico vegetale o animale**, ai sensi del comma 2 dell'art. 2135 c.c.

**Superati i detti limiti**, gli imprenditori agricoli individuali, le società semplici e gli enti non commerciali **realizzano redditi, qualificabili d'impresa**, da determinare con i relativi criteri o con determinati **criteri forfetari** (salvo opzione), applicando coefficienti, di cui al comma 5 dell'art. 56 e dell'art. 56-bis del D.P.R. n. 917/1986 (TUIR) mentre le società commerciali (s.n.c., s.a.s. e società di capitali) conseguono dalle attività agricole redditi d'impresa, determinati, di norma, con i noti **criteri analitici** ("costi e ricavi").

Per le **società commerciali**, però, che assumono la qualifica di "**società agricola**", ai sensi dell'art. 2 del D.Lgs. n. 99/2004 (con esclusione delle società per azioni) **è possibile optare per la tassazione su base fondiaria**, ai sensi del comma 1093 dell'art. 1 della Legge n. 296/2006.

## LE NOVITÀ NORMATIVE

---

L'art. 1 del D.Lgs. n. 192/2024, di riforma dell'IRPEF e dell'IRES, ha introdotto numerose novità normative per il comparto primario, che si applicano ai redditi prodotti **a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024**; quindi già dal periodo d'imposta 2024, se contribuenti solari. In prima battuta, al fine di **ampliare l'ambito delle attività** da cui derivano redditi agrari, è stato modificato il comma 1 dell'art. 32 del D.P.R. n. 917/1986, **escludendo l'inciso "nei limiti della potenzialità del terreno"** ma aggiungendo il riferimento alle *"attività agricole di cui all'art. 2135 c.c."*.

Pertanto, il legislatore riformatore ha inteso **includere**, tra le attività a reddito agrario, **anche quelle prive di un vero e proprio collegamento con il terreno, purché si tratti di attività "dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale"**, come disposto dal richiamato comma 2 dell'art. 2135 c.c.

Il citato art. 1 del D.Lgs. n. 192/2024, quindi, effettua un chiaro **ampliamento dell'elenco delle attività produttive di reddito agrario**, includendovi, se esercitate all'interno di determinati limiti, **anche le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di immobili censiti nel catasto fabbricati nelle categorie "C/1", "C/2", "C/3", "C/6", "C/7", "D/1", "D/7", "D/8", "D/9" e "D/10"**.

Si tratta, in particolare, delle **nuove attività agricole esercitate fuori suolo, che sono esercitate all'interno di fabbricati, senza l'utilizzo di terreni, mediante l'impiego di soluzioni nutritive e appositi macchinari**.

Sul punto, **le nuove disposizioni prevedono l'individuazione, con apposito Provvedimento ministeriale**, di nuove classi e qualità di coltura per i terreni, al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione, delle modalità con cui registrare in catasto l'utilizzo dei fabbricati utilizzati per la produzione di vegetali e delle modalità di determinazione della **"superficie agraria di riferimento"**, sulla cui base determinare la soglia entro la quale le **colture fuori suolo** producono redditi fondiari, ai sensi del citato art. 32 del TUIR.

## LE NOVITÀ NEL MODELLO REDDITI 2025

---

**Dal 2024**, per i contribuenti solari, quindi nei modelli Redditi 2025, **e fino all'emanazione del Decreto**, di cui al comma 3-bis dell'art. 32 del D.P.R. n. 917/1986, il **reddito agrario** e il **reddito dominicale delle colture prodotte utilizzando immobili censiti al catasto dei fabbricati**, di cui alla lett. b-bis), comma 2, dell'art. 32 del TUIR, devono essere determinati con 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%, ai sensi del comma 4-ter dell'art. 28 e del comma 4-bis dell'art. 34 del medesimo Testo unico; il detto reddito non può risultare inferiore, però, alla rendita catastale attribuita all'immobile destinato alle attività dirette alla produzione di vegetali, alla citata lett. b-bis) e, di conseguenza, se la rendita catastale attribuita all'immobile risultasse più alta del reddito dominicale delle colture, deve essere indicata la rendita catastale del citato immobile.

Sempre ai fini di indicare le novità, che impattano anche nella predisposizione dei **modelli dichiarativi 2025** (periodo d'imposta 2024), si evidenzia che il secondo periodo del comma 44, dell'art. 1 della Legge n. 232/2016, come introdotto dal comma 3-bis dell'art. 13 del D.L. n. 215/2023 ha **prorogato, per gli anni 2024 e 2025, l'esenzione dall'IRPEF** per i redditi dominicali e agrari dei **coltivatori diretti** (C.D.) e degli **imprenditori agricoli professionali** (I.A.P.), di cui all'art. 1 del D.Lgs. n. 99/2004, **iscritti nella previdenza agricola**.

Si deve subito evidenziare, però, che a differenza di quanto previsto per gli anni dal 2017 al 2023, nei quali l'**esenzione** era riconosciuta integralmente, per gli anni 2024 e 2025, l'applicazione dell'esenzione **risulta modulata in base allo scaglione di reddito di riferimento**, in quanto i redditi dominicali e agrari di questi produttori agricoli (coltivatori diretti e IAP):

- **fino a 10.000 euro, sono interamente esenti dall'IRPEF e dalle relative addizionali;**
- **oltre i 10.000 euro e fino a 15.000 euro, sono esenti nella misura del 50%;**
- **oltre i 15.000 euro, concorrono interamente alla formazione del reddito complessivo.**

I **modelli dichiarativi 2025** hanno, quindi, recepito la detta modifica, con particolare riferimento alla compilazione del **quadro "RA"** e, di conseguenza, al fine di determinare gli scaglioni di riferimento e, dunque, la misura di esenzione spettante, si rende necessario che i valori catastali siano anche rivalutati con i coefficienti previsti per determinare i redditi fondiari dei terreni.

Se la detta condizione è riferita **solo a una parte dell'anno**, inoltre, **è necessario compilare due distinti righi**, barrando la casella "**Continuazione**" e la casella "**Coltivatore diretto o IAP**"; quest'ultima nel rigo relativo al periodo nel quale si è verificata tale condizione mentre, se nell'anno d'imposta si sono verificate diverse situazioni per uno stesso terreno (variazioni di quote di possesso, terreno dato in affitto e quant'altro), la citata casella deve essere barrata in tutti i righe per i quali sussiste la condizione agevolativa.

Per la compilazione delle ulteriori colonne deve essere individuata, per ciascun terreno, la percentuale dell'ulteriore rivalutazione, tenendo conto che **l'ulteriore rivalutazione è pari al 30%, se non è barrata** la casella di colonna "10" e **a zero se, invece, è barrata** la casella di colonna "10".

**I produttori agricoli** (coltivatori diretti o IAP) devono applicare, ai redditi che risultano dalle visure del catasto terreni, anche una **rivalutazione dell'80%**, per i **redditi dominicali**, e del **70%, per i redditi agrari**, ai sensi del comma 50 dell'art. 3 della Legge 662/1996, **ma non devono applicare l'ulteriore rivalutazione del 30%**, di cui al comma 512 dell'art. 1 della Legge 228/2012, e devono procedere sommando i redditi dominicali e agrari così ottenuti.

È opportuno evidenziare, inoltre, che il comma 4 dell'art. 1 della Legge n. 232/2016 prevede l'**esenzione dall'IRPEF** per i redditi fondiari di **coltivatori diretti e IAP iscritti nella previdenza agricola ma la detta esenzione non spetta per le società agricole**, di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 99/2004 che hanno optato per la determinazione dei redditi su base catastale, ai sensi del comma 1093 dell'art. 1 della Legge n. 296/2006, poiché, come indicato dal comma 1 dell'art. 3 del D.M. n. 213/2007, **le società che optano conseguono comunque "redditi d'impresa", sebbene determinati catastalmente** (sul tema, si veda Agenzia delle Entrate, circolare 7 aprile 2017, n. 8/E, § 9, e 1° aprile 2022, n. 9/E, § 1).

Infine, con l'ulteriore intervento sul comma 4 dell'art. 56-bis del TUIR è stato disposto che i **regimi forfetari** qui indicati sono applicabili anche alle società agricole, di cui al D.Lgs. n. 99/2004, che hanno esercitato l'opzione per la tassazione fondiaria, ai sensi del comma 1093 dell'art. 1 della Legge n. 296/2006.

Pertanto, le **società commerciali di persone, a responsabilità limitata o cooperative**, che optano per la **tassazione su base catastale**, ai sensi dell'art. 32 del D.P.R. n. 917/1986 e la esercitano nei limiti prescritti, **possono utilizzare i regimi forfetari di determinazione dei redditi derivanti dalle attività agricole connesse**, di cui al citato art. 56-bis del TUIR, già **a partire dal periodo d'imposta 2024**.

Con tale estensione, però, risulta fin troppo evidente la **penalizzazione** emergente per gli agricoltori che esercitano l'attività di **allevamento di animali oltre i limiti previsti dall'art. 32 del TUIR**, per i quali non è possibile applicare i criteri, di cui al comma 5 dell'art. 56 del TUIR o degli imprenditori agricoli, esercenti le attività agrituristiche che applicano regimi forfetari non definiti dal citato comma 4 dell'art. 56-bis del D.P.R. n. 917/1986.

**Le nostre circolari sono scaricabili gratuitamente sul sito**

**[www.studiocla.it](http://www.studiocla.it)**