

IMPOSTE SUL REDDITO

Confermata anche per il 2023 l'esenzione Irpef per i redditi fondiari

di Luigi Scappini



La **Legge di Bilancio** per il **2023** proroga, all'**articolo 1, comma 80**, l'**esenzione Irpef** introdotta, originariamente per il solo triennio 2017-2019 ma successivamente prorogato di anno in anno, con la Legge di Bilancio per il 2017 per i **redditi dominicale** e **agrario** prodotti dai **coltivatori diretti** e dagli **lap**.

Nello specifico, ai sensi del **comma 44** dell'**articolo 1 L. 232/2016** “... i redditi dominicali e agrari, non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola”.

Soggetti interessati sono i coltivatori diretti e gli lap che risultano regolarmente **iscritti** alla **previdenza agricola** e, a decorrere **dal 2019**, i **familiari coadiuvanti** del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare, iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale agricola quali coltivatori diretti, in quanto beneficiano della disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola al cui esercizio partecipano attivamente.

Il **coltivatore diretto** è colui che esercita un'attività agricola ai sensi dell'**articolo 2135 cod. civ.**, direttamente e abitualmente, e a tal fine utilizza il lavoro proprio o della sua famiglia, e la cui forza lavorativa non sia inferiore a un terzo di quella complessiva richiesta dalla normale conduzione del fondo.

Al contrario, lo **lap** viene definito dall'**articolo 1 D.Lgs. 99/2004** come colui che dedica alle attività agricole di cui all'**articolo 2135 cod. civ.**, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricava dalle attività medesime almeno il 50% de reddito globale da lavoro, percentuali ridotte al 25% nel caso in cui l'imprenditore operi nelle zone svantaggiate di cui all'articolo 17 del Regolamento (CE) n.

1257/1999.

Tali soggetti, nell'esercizio delle attività agricole, per natura, producono un **reddito fondiario** che, come si ricorda si divide in **dominicale** e **agrario**.

Il primo consiste nella *“parte dominicale del reddito medio ordinario ritraibile dal terreno attraverso l'esercizio delle attività agricole”*, mentre il secondo nella *“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”*.

Ai sensi dell'[articolo 26 Tuir](#), tali redditi **concorrono**, a **prescindere** dalla loro **percezione**, a formare il reddito complessivo dei **soggetti** che **possiedono** gli immobili a titolo di **proprietà**, **enfiteusi**, **usufrutto** o altro **diritto reale**.

In **deroga** a tale principio generale, è previsto che nel caso specifico del **reddito agrario**, in ragione della sua natura, se il **terreno** è concesso in **affitto** per uso agricolo, il **reddito** viene **dichiarato** dall'**affittuario** e non dal titolare, a partire dalla data in cui ha effetto il contratto.

Per effetto delle regole di cui sopra, l'esenzione si rende applicabile ai redditi fondiari derivanti dal possesso e dalla conduzione (sia a titolo di possesso o altro diritto reale, sia di conduzione in forza di affitto) di terreni.

L'**esenzione** compete **anche** ai coltivatori diretti e agli lap, regolarmente iscritti alla previdenza agricola, **soci** di una **società semplice** con cui viene svolta l'attività agricola; infatti, per effetto del principio di trasparenza di cui all'[articolo 5 Tuir](#), a essi viene imputato il reddito fondiario prodotto dalla società in ragione della quota di partecipazione.

Al contrario, come confermato dall'Agenzia delle entrate con la [circolare 9/E/2022](#) che riprende quanto già affermato con la precedente circolare [8/E/2017](#), l'esenzione **non compete** ai coltivatori diretti e agli lap **soci** di **società agricole** di persone aventi la forma giuridica delle **Snc** e delle **Sas**, a prescindere dalla circostanza che abbiano optato, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 1, comma 1093, L. 296/2006](#), per la determinazione del reddito secondo le regole dell'[articolo 32 Tuir](#).

Infatti, i redditi prodotti dalle società agricole, come previsto dall'[articolo 3 D.I. 213/2007](#), rimangono sempre redditi di impresa, cambiando solamente la modalità di determinazione.

Si ricorda che l'**esenzione** prevista per i coltivatori diretti e gli lap **si affianca** a quella, in questo caso introdotta a regime, prevista dall'[articolo 1, comma 511, L. 205/2017](#), con il fine di promuovere l'apicoltura in quanto strumento di tutela della biodiversità e dell'ecosistema e di integrazione di reddito nelle aree montane, per i proventi dell'apicoltura condotta da **apicoltori** con **meno di 20 alveari** e ricadenti nei Comuni classificati montani.

Ai sensi dell'[articolo 9, comma 1, D.P.R. 601/1973](#) si considerano **aree montane** quelle relative

a:

- terreni situati a una altitudine non inferiore a 700 metri slm e di quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine;
- terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla Commissione censuaria centrale; e
- terreni facenti parte di comprensori di bonifica montana.