

## **Riflessi sul settore agrivoltaico del nuovo trattamento fiscale dei diritti reali**

Nota Redazionale

Con la legge di bilancio 2024 ([L. n. 213/2023](#)) il legislatore è intervenuto sul trattamento fiscale dei diritti reali di godimento.

Più nel dettaglio, le modifiche apportate si rinvengono all'interno dell'art. 1 co. 92 il quale prevede principalmente due importanti novità.

La prima di esse consiste in un ridimensionamento al principio dell'estensione delle disposizioni sulle cessioni a titolo oneroso agli atti che importano il trasferimento o la costituzione dei diritti reali di godimento.

A tal proposito, infatti, è bene ricordare che in virtù dell'art. [9, co. 5, del TUIR](#) l'ordinamento prevedeva che *"ai fini delle imposte dirette le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso valgono anche per gli atti a titolo oneroso che importano la costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento e per i conferimenti in società"*.

Oggi, questo principio viene mitigato dall'apposizione delle parole *"laddove non è previsto diversamente"* che il legislatore ha introdotto con il co. 92.

Altra novità in tema si evince, inoltre, dalla riscrittura dell'art. [67, lettera h\) TUIR](#).

Com'è noto, la norma ante modifica sanciva la natura di reddito diverso di quello derivante dalla concessione in usufrutto del bene. Con la novella, invece, non si fa più riferimento al solo usufrutto ma anche, in generale, agli *"altri diritti reali di godimento"*.

In virtù di tali modifiche, cambia il trattamento fiscale dei diritti reali di godimento (superficie, enfiteusi, usufrutto, uso, abitazione e servitù) la cui determinazione sarà individuata dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla loro produzione.

Le predette novità sono significative, soprattutto se calate nel funzionamento di particolari realtà. Il riferimento è, ad esempio, al settore **agrivoltaico** [\[1\]](#), il cui funzionamento si fonda nel *"combinare produzione agricola ed energetica nello stesso spazio"* attraverso un duplice utilizzo del suolo. È nota in questo settore la presenza di grandi investitori che, attraverso la costituzione del diritto di superficie, realizzano gli impianti su terreni altrui. Ebbene,

considerando che dalla nuova disciplina emerge chiaramente un aumento degli oneri fiscali per coloro che trasferiscono il diritto reale di godimento (ed operano al di fuori del regime reddito d'impresa o del reddito agrario), si rischia di ostacolare lo sviluppo dell'attività di investimento in questo sistema energetico alternativo e sostenibile.

Peraltro, è da segnalare che quanto sopra mal si concilia con i fondi messi a disposizione dal PNRR riguardanti proprio i costi d'investimento. In considerazione di ciò si auspica un intervento del legislatore volto a rendere maggiormente omogenea la disciplina riguardante il settore agrivoltaico.

---

[1] A tal proposito si v. Il sole 24 ore del 22 gennaio 2024 a cura di Vanni Fusconi e Giorgio Gavelli.