

AGEVOLAZIONE PER LA PROPRIETÀ CONTADINA – ISCRIZIONE INPS

Si chiede se, in relazione ad un atto di compravendita di terreno agricolo, sia possibile invocare le agevolazioni per la proprietà contadina, da parte di una società agricola il cui socio “qualificante” abbia fatto richiesta per ottenere la qualifica di IAP, impegnandosi a conseguire i relativi requisiti entro i termini di legge, ed abbia presentato domanda di iscrizione nella gestione previdenziale INPS, la quale risulterebbe non ancora definita al momento della stipulazione. Occorre premettere che la nuova disciplina per la proprietà coltivatrice, introdotta con l’articolo 2, comma 4-bis, del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 194 (1) definisce in maniera puntuale e, per alcuni aspetti, innovativa rispetto alla disciplina dettata dalla legge n. 604 del 1954, i presupposti soggettivi ed oggettivi necessari per l’accesso al regime agevolato della piccola proprietà contadina. In particolare, la predetta disposizione (2), nel disciplinare le condizioni di accesso al beneficio, prevede che:

“Al fine di assicurare le agevolazioni per la piccola proprietà contadina, a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, nonché le operazioni fondiari operate attraverso l’Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA), sono soggetti alle imposte di registro ed ipotecaria nella misura fissa ed all’imposta catastale nella misura dell’1 per cento. Gli onorari dei notai per gli atti suindicati sono ridotti alla metà.”

In ragione del dettato normativo, il trattamento in questione spetta ai coltivatori diretti ed agli imprenditori agricoli professionali (IAP), purché iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale.

Sotto il profilo soggettivo assumono, pertanto, rilevanza la qualifica professionale e l’iscrizione, nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale tenuta presso l’INPS, del beneficiario dell’agevolazione (coltivatore diretto ed imprenditore agricolo professionale) (3).

Va, altresì, precisato che l’iscrizione INPS è necessaria anche con riferimento alla società agricola, pur risolvendosi nell’iscrizione del soggetto qualificante (4), condizionando, in ogni caso, la fruibilità del regime agevolato.

Con riferimento al requisito della qualifica professionale, è utile ricordare che le agevolazioni per l’acquisto di terreni agricoli spettano anche:

- alla persona fisica, che non abbia ancora ottenuto la qualifica di imprenditore agricolo professionale, purché abbia già presentato domanda, all’ufficio regionale competente al rilascio della relativa certificazione, e si sia iscritta nella gestione previdenziale ed assistenziale Inps.
- alla società, il cui socio qualificante non abbia ancora ottenuto la qualifica di imprenditore agricolo professionale, purché abbia già presentato domanda all’ufficio regionale competente al rilascio della relativa certificazione e si sia iscritto nella gestione previdenziale ed assistenziale Inps.

Si allude qui alla figura dell'aspirante IAP, per il quale, come osservato (5), vale la disciplina di carattere generale contenuta nel D.lgs. 99/04, la quale non consente di distinguere tra agevolazioni vecchie e nuove e costituisce la regola cui far riferimento per tutto il sistema che ruota intorno all'IAP, consentendo all'aspirante di accedervi anticipatamente, sia pur sotto la condizione dell'effettivo conseguimento del requisito nei 24 mesi successivi.

Secondo la regola generale di cui all'art. 1 comma 5-ter del D.lgs. n.99/2004 "Le disposizioni relative all'imprenditore agricolo professionale si applicano anche ai soggetti persone fisiche o società che, pur non in possesso dei requisiti di cui ai commi 1 e 3, abbiano presentato istanza di riconoscimento della qualifica alla Regione competente che rilascia apposita certificazione, nonché si siano iscritti all'apposita gestione dell'INPS. Entro ventiquattro mesi dalla data di presentazione dell'istanza di riconoscimento, salvo diverso termine stabilito dalle regioni, il soggetto interessato deve risultare in possesso dei requisiti di cui ai predetti commi 1 e 3, pena la decadenza degli eventuali benefici conseguiti. Le Regioni e l'Agenzia delle Entrate definiscono modalità di comunicazione delle informazioni relative al possesso dei requisiti relativi alla qualifica di IAP".

Va, quindi, evidenziato che, per lo IAP provvisorio l'iscrizione diventa un requisito indispensabile ai fini dell'equiparazione allo IAP definitivo, pertanto il possesso della qualifica di IAP provvisorio non può prescindere dall'iscrizione all'INPS (6) (7).

Come chiarito dall'INPS, nella circolare n. 48, del 24 marzo 2006, dal 30 giugno 2005, per effetto dell'art. 1, comma 4, del d.lgs. 101/2005, è possibile effettuare l'iscrizione con riserva, allegando alla documentazione, la certificazione comprovante la presentazione della domanda di riconoscimento della qualifica professionale, alla Regione.

In particolare, si precisa: "Con le circolari 85/2004 e 100/2004 venivano fornite istruzioni in merito, chiarendo che i soggetti interessati all'iscrizione nella gestione previdenziale dovevano presentare all'INPS, unitamente alla relativa richiesta, il certificato regionale relativo al possesso dei requisiti di legge (...). Ora il D.lgs. 101/2005 introduce una assoluta novità in materia, prevedendo l'iscrivibilità nella gestione, anche in carenza dei requisiti necessari, salvo il successivo perfezionamento degli stessi (...). Il comma in esame comporta l'applicazione delle norme sullo IAP nei confronti dei soggetti che, non ancora in possesso dei relativi requisiti, abbiano presentato istanza per l'accertamento degli stessi alla Regione e abbiano, altresì, richiesto all'INPS l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale. Tali soggetti hanno 24 mesi di tempo - o il diverso tempo stabilito dalle singole Regioni - dalla data di presentazione dell'istanza alla competente Regione, per risultare in possesso dei requisiti previsti dal Legislatore e regolarizzare la propria posizione, pena la decadenza dagli eventuali benefici goduti. Ne consegue che, a seguito della novellata disposizione, le Sedi devono iscrivere con riserva coloro che, anche se non in possesso dei requisiti, presentino apposita certificazione, rilasciata dalla Regione, comprovante solo l'avvenuta presentazione della domanda. Costoro saranno cancellati ab origine dalla gestione previdenziale se dopo 24 mesi dalla data di presentazione della citata istanza alla Regione - o dopo il diverso termine stabilito dalla Regione - non risultino in possesso della certificazione della qualifica rilasciata dalla Regione" (8).

Può quindi osservarsi che, ai fini della disciplina agevolativa in questione, la qualifica di imprenditore agricolo professionale IAP e l'iscrizione nella gestione previdenziale INPS, rilevano in termini diversi.

Infatti, come già osservato (9), “si ricorda, che solamente riguardo all'IAP si ammette la figura dell'aspirante, mentre il coltivatore diretto deve già possedere la qualifica al momento dell'acquisto agevolato, ma per tutti (IAP, aspirante IAP e coltivatore diretto) l'accesso all'agevolazione richiede l'avvenuta iscrizione nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale.

Quanto alla questione della prova del possesso dei requisiti, soggettivi e previdenziali, la mancanza di regole che la impongano comporta che essi vadano solamente esposti nell'atto (poiché il notaio che registra telematicamente deve liquidare le imposte sulla base delle risultanze dell'atto stesso), salva verifica da parte dell'Agenzia delle Entrate”.

Pertanto, una cosa è il possesso dei requisiti di capacità, tempo e reddito richiesti, ai fini del riconoscimento della qualifica di IAP, dall'art. 1 del D.lgs. n. 99/2004 (verifica demandata, ad ogni effetto, alle Regioni) che la legge consente di conseguire nei successivi 24 mesi dalla presentazione dell'istanza di riconoscimento.

Altra cosa è la sussistenza del requisito previdenziale dell'iscrizione nella relativa gestione INPS, che, rilevando quale condizione di accesso al beneficio, dovrebbe necessariamente essere già avvenuta al momento dell'acquisto agevolato (10).

Ciò posto, con riferimento al caso di specie, deve ritenersi che:

- ove al momento della stipulazione il socio qualificante non risulti iscritto nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale INPS la società agricola acquirente non potrà beneficiare dell'agevolazione in questione;
- diversamente, ove al momento della stipulazione il socio qualificante risulti già iscritto, seppur con riserva, nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale INPS la società acquirente potrà accedere al trattamento agevolativo in esame.

Vittoria La Peccerella

1) Si ricorda che tale disposizione agevolativa, non costituisce una proroga del regime previsto dalla legge n. 604 del 1954, ma una autonoma disciplina che trova applicazione per gli atti stipulati a partire dal 28 febbraio 2010. Si veda sul punto lo Studio n. 20-2011/T “Le disposizioni valevoli dal 2011 per la proprietà coltivatrice”, est. Petteruti G.

2) Comma 4-bis, dell'art. 2, del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 194 (“Proroga di termini previste da disposizioni legislative”), convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25, come modificato dall'art.1, comma 41, della legge 13 dicembre 2010 n. 220.

3) Con riferimento ai soggetti (coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali), è stato evidenziato nella segnalazione novità curata da A. Lomonaco e V. Mastroiacovo (CNN Notizie del 1° marzo 2010), che “la norma, richiedendo l'iscrizione nella “relativa gestione previdenziale ed assistenziale”, si differenzia dall'art. 1 comma 4 del D.lgs. n.99/2004 (secondo il quale “All'imprenditore agricolo professionale persona fisica, se iscritto nella gestione previdenziale ed assistenziale sono altresì riconosciute le agevolazioni tributarie ...”) e si omologa al comma 5-ter dello stesso art. 1 (“nonché si siano iscritti all'apposita gestione dell'INPS”), lasciando aperto il problema della sufficienza di una

iscrizione in una qualsiasi sezione della gestione agricoltura o, per contro, della necessità di una strettissima aderenza tra iscrizione e qualità professionale esposta nell'atto di trasferimento”.

È stato, altresì, segnalato “che la maggior parte dei coltivatori diretti ha anche i requisiti di IAP e che gli stessi sono iscritti alla gestione agricoltura dell'INPS nella sezione "Coltivatori diretti", né potrebbero iscriversi altresì nella sezione "IAP". Pertanto occorrerebbe un intervento dell'Amministrazione finanziaria per chiarire che detto obbligo è da considerarsi comunque soddisfatto con l'iscrizione in una qualsiasi delle sezioni della gestione previdenziale e assistenziale dell'agricoltura dell'INPS (ciò al fine di non penalizzare nel riconoscimento dei benefici creditizi e fiscali gli IAP che siano anche coltivatori diretti).”

4) Cfr. Studio 67/2005/T “Imprenditore agricolo professionale e società agricole dopo il d.lgs. 27 maggio 2005 n. 101 aspetti tributari” nel quale si legge: “L'ultima questione riguardava chi debba iscriversi all'INPS in caso di società agricola: essa si risolve, ora, armonizzando tutti i dati emergenti dalle disposizioni in esame e cioè l'art.1 comma 4 emendato (che precisa che l'iscrizione è richiesta per l'IAP persona fisica), l'art.1 comma 5-bis (che prevede l'iscrizione obbligatoria all'INPS dell'IAP persona fisica, anche ove socio o amministratore), l'art. 1 comma 5-ter (che si riferisce anche alle società che si siano iscritte all'apposita gestione dell'INPS) e l'articolo 2 comma 4-bis (secondo cui le agevolazioni sono riconosciute anche alle società agricole con almeno un coltivatore diretto socio o amministratore iscritto nella relativa gestione previdenziale e assistenziale). Da tali dati si argomenta che l'iscrizione rilevante è quella della persona fisica e, in caso di società, quella della persona fisica "qualificante" così DEL FEDERICO, Imprenditore agricolo professionale ai sensi del D.lgs. 99/2004 ed agevolazioni fiscali, in Il Fisco n.33 del 13.9.2004”.

Il sistema dell'induzione della qualifica sociale da quella del soggetto qualificante porta ad attribuire alla società lo status di imprenditore professionale a prescindere dalla sua concreta attività e quindi configura una professionalità concessa per legge, come rileva Buonocore, L'imprenditore agricolo e la professionalità concessa per legge, in Giur. Comm. 2005, 3, I, 277-290”.

5) Cfr. studio n. 20-2011/T cit. e Studio n. 49-2010/T “Agevolazioni per il coltivatore diretto e per lo IAP a seguito del c.d. decreto mille-proroghe del 2010”, est. Petteruti G.- Podetti.

6) Cfr. in tal senso la nota della Direzione Regionale toscana, del 23 aprile 2009, prot. n. 108969.

7) Per effetto della disciplina di cui al citato comma 5-ter, l'iscrizione dell'aspirante IAP nella relativa gestione previdenziale Inps non può che avvenire con riserva essendo condizionata alla verifica positiva del possesso dei requisiti prescritti nei successivi 24 mesi.

Si osservi, poi, come non paia aver pregio l'argomento della pretesa carenza, in capo all'aspirante IAP, del requisito previdenziale espresso come “iscrizione nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale”, quasi che l'aspirante IAP dovesse iscriversi in una gestione previdenziale diversa da quella apposita degli IAP.

Invece, come affermato dall'INPS con la circolare n.48 del 24 marzo 2006, l'aspirante IAP viene iscritto nella stessa gestione dell'IAP, con la sola diversità della c.d. iscrizione con riserva, ovvero in una posizione che comporta la cancellazione ab origine dalla gestione previdenziale se dopo 24 mesi dalla data dell'istanza di riconoscimento del requisito presentata alla Regione - o dopo il

diverso termine stabilito dalla Regione - non risulti in possesso della certificazione della qualifica rilasciata dalla Regione medesima.

8) Cfr. Circolare INPS n. 48 del 24 Marzo 2006.

Come segnalato (cfr. Tonalini P., nel contributo : “Le imposte sull’acquisto di terreni agricoli. Atti del convegno 2014, su www.tonalini.it) “Purtroppo, però, non sempre le sedi periferiche dell’INPS tengono conto di questa circolare. E’ infatti capitato di veder negare l’iscrizione, sia pure con riserva, a chi non ha già in corso un’attività agricola, in contrasto con quanto previsto dalla legge e dalla circolare del direttore generale dell’INPS. In questo caso occorre trovare un modo per iniziare l’attività agricola prima dell’acquisto del terreno, magari stipulando provvisoriamente un contratto di affitto”. Così Tonalini P., nel contributo: “Le imposte sull’acquisto di terreni agricoli. Atti del convegno 2014, su www.tonalini.it

9) Cfr. Studio 49-2010/T “Agevolazioni per il coltivatore diretto e per lo iap a seguito del c.d. decreto mille-proroghe del 2010”, est. Petteruti G.- Podetti D.

10) Nello Studio n. 20-2011/T “Le disposizioni valevoli dal 2011 per la proprietà coltivatrice”, est. Petteruti G., con riferimento alla disciplina della decadenza, è stato peraltro osservato che: “nessun riferimento è fatto all’iscrizione nella gestione INPS, che pare avere, pertanto, una rilevanza solo istantanea, limitata al momento dell’acquisto (...) Per il coltivatore diretto sembrerebbe che il requisito previdenziale-assistenziale sia effettivamente “istantaneo” e debba ricorrere solo al momento dell’acquisto agevolato, senza che rilevi la sua permanenza nel tempo, poiché nessuna disposizione fa uno specifico riferimento al profilo diacronico di tale carattere. Al contrario, la perdurante rilevanza del requisito professionale (la qualifica di coltivatore diretto) si ricava dall’espressa richiesta di coltivazione diretta per 5 anni. Considerato il favor che il legislatore esprime per il corretto inquadramento previdenziale, condizionando ad esso la spettanza delle agevolazioni, anche la persistenza nel tempo del requisito previdenziale potrebbe discendere dalla perdurante rilevanza del requisito professionale, argomentando dal quadro complessivo della materia “agevolazioni in agricoltura”, ricavabile dalle varie disposizioni”.