

---

**Da:** GIAMPIERO PETTERUTI [mailto:gpetteruti.2@notariato.net]

**Inviato:** giovedì 19 febbraio 2009 10.52

**A:** Studio Notarile Greco Raffaele; 'Lista'

**Oggetto:** Re: p.p.c. e acquisto nuda proprietà

V. in CNN Notizie il commento a Cassaz. del 2005 e aggiungi l'articolo che unisco

G.PETTERUTI

Agevolazioni tributarie per la piccola proprietà contadina

di Antonio Piccolo

(in "il fisco" n. 23 dell'11 giugno 2007, pag. 1-3383)

Con la circolare [n. 32/E](#) del 23 maggio 2007 (in "il fisco" n. 22/2007, fascicolo n. 2, pag. 3218) l'Agenzia delle Entrate è intervenuta in materia di agevolazioni a favore della cosiddetta "piccola proprietà contadina" per chiarire in sostanza che la presentazione tardiva del relativo certificato non preclude l'accesso ai benefici fiscali.

Dopo decenni di inflessibilità, dunque, l'autorevole interprete, grazie soprattutto all'insegnamento dei Supremi Giudici di legittimità, ha assunto finalmente una posizione meno formale e quindi orientata più verso il "dialogo" con i contribuenti.

Del resto, è ben nota la disposizione di cui all'[art. 10](#), comma 1, della L. n. 212 del 27 luglio 2000 (Statuto dei diritti del contribuente), che recita: "I rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede".

I chiarimenti forniti con la citata circolare n. 32/E del 23 maggio 2007 offrono lo spunto per ritornare sul tema delle agevolazioni tributarie connesse agli atti relativi alla formazione e all'arrotondamento della proprietà contadina di cui alla L. n. 604 del 6 agosto 1954 e sue modificazioni.

Al riguardo è utile rimarcare che l'[art. 1, comma 392](#), della L. n. 296 del 27 dicembre 2006 (Finanziaria 2007), nel ricalcare la formulazione delle precedenti leggi Finanziarie, ha stabilito che il termine del 31 dicembre 2006, previsto dall'[art. 1, comma 120](#), della L. n. 266 del 23 dicembre 2005 (Finanziaria 2006), è prorogato al 31 dicembre 2007.

### **Aspetti soggettivo e oggettivo**

I soggetti destinatari delle agevolazioni tributarie sono coloro che hanno lo *status* di coltivatore diretto, mentre, sotto il profilo oggettivo, l'acquisto agevolabile deve riguardare i terreni idonei (superficie coltivabile rapportata alla capacità lavorativa del nucleo familiare) alla formazione o all'arrotondamento della proprietà contadina, laddove:

- per "formazione" deve intendersi l'acquisto di fondi rustici finalizzati a costituire una piccola proprietà diretto-coltivatrice, favorendo così i coltivatori diretti non proprietari di terreni agricoli come, ad esempio, gli affittuari o i coadiuvanti;

- per "arrotondamento" deve intendersi il trasferimento a qualsiasi titolo di fondi rustici al fine di accrescere la dimensione dell'azienda agricola.

Il regime agevolativo in questione trova applicazione allorché:

a) l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta sia persona che dedichi abitualmente la propria attività manuale alla lavorazione della terra (si veda Corte di Cassazione, Sezione I civile, sentenza n. 12351 del 18

novembre 1992);

b) il fondo venduto, permutato o concesso in enfiteusi sia idoneo alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina e, in ogni caso, in aggiunta a eventuali altri fondi posseduti a titolo di proprietà o enfiteusi dall'acquirente o, comunque, dagli appartenenti al suo nucleo familiare, non ecceda di oltre un decimo la superficie corrispondente alla capacità lavorativa dei componenti contadini del nucleo familiare stesso (si veda Corte di Cassazione, Sezione I civile, sentenza n. 3802 del 27 marzo 1992);

c) l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta nel biennio precedente all'atto di acquisto o della concessione in enfiteusi non abbia venduto altri fondi rustici oppure abbia venduto appezzamenti di terreno la cui superficie complessiva non sia superiore a un ettaro, con una tolleranza del 10 per cento, salvo casi particolari da esaminarsi dall'Ispettore agrario competente in modo da favorire soprattutto la formazione di organiche aziende agricole familiari (cfr. Agenzia delle Entrate, risoluzioni [n. 98/E](#) del 25 luglio 2005 e [n. 165/E](#) del 23 ottobre 2001, rispettivamente, in "*il fisco*" n. 33/2005, fascicolo n. 2, pag. 5159, e n. 41/2001, pag. 13346; Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenza [n. 1226](#) del 29 gennaio 2001).

Il trattamento fiscale agevolato opera per le seguenti tipologie di trasferimenti:

- atti di compravendita;
- atti di permuta, quando per entrambi i permutanti l'atto sia posto in essere esclusivamente per l'arrotondamento della cosiddetta piccola proprietà contadina;
- atti di concessione di enfiteusi, di alienazione del diritto dell'enfiteuta e di affrancazione del fondo enfiteutico, nonché atti di alienazione del diritto a usi collettivi inerenti alla piccola proprietà acquistata;
- atti di affitto e compartecipazione a miglioria, con parziale cessione del fondo migliorato all'affittuario o partecipante;
- atti con i quali i coniugi, ovvero i genitori, e i figli acquistano separatamente ma contestualmente l'usufrutto e la nuda proprietà;
- atti con i quali il nudo proprietario o l'usufruttuario acquista, rispettivamente, l'usufrutto o la nuda proprietà.

Si ricorda che, con sentenza [n. 26394](#) del 5 dicembre 2005 (in "*il fisco*" n. 4/2006, fascicolo n. 1, pag. 595), la Corte di Cassazione (Sezione tributaria) ha ribadito il principio secondo cui le agevolazioni fiscali si applicano anche al coltivatore diretto che acquisti la sola **nuda proprietà** di un terreno da lui coltivato (in senso conforme, Corte di Cassazione, Sezione I civile, sentenza n. 4409 del 10 maggio 1996).

Ciò in quanto, spiegano i Giudici della Corte di Cassazione, la nozione di "atti inerenti" alla formazione e all'arrotondamento della piccola proprietà contadina deve considerarsi comprensiva di tutti gli atti diretti a tale scopo, stante la finalità del legislatore di non lasciare scoperto alcun atto comportante il trasferimento dei diritti reali su beni immobili.

Si avverte, infine, che i benefici fiscali in esame si applicano anche agli acquisti a titolo oneroso delle case rustiche non situate sul fondo, quando l'acquisto venga fatto contestualmente in uno dei predetti atti per l'abitazione dell'acquirente o dell'enfiteuta e della sua famiglia (cfr. [art. 3](#), comma 3, della L. n. 96 del 20 febbraio 2006; Agenzia delle Entrate, circolare [n. 38/E](#) del 12 agosto 2005, in "*il fisco*" n. 32/2005, fascicolo n. 2, pag. 5076).

## **Agevolazioni fiscali**

Le agevolazioni tributarie riguardano le imposte cosiddette "indirette" e consistono nell'applicazione delle imposte di registro e ipotecaria in misura fissa (euro 168 per ogni tributo), in caso di acquisto di terreni agricoli da parte di coltivatori diretti.

Più precisamente, oltre all'esenzione dal pagamento dell'imposta di bollo (art. 21 della Tabella, Allegato B, annessa al D.P.R. n. 642 del 26 ottobre 1972), l'acquisto di terreni agricoli da parte dei soggetti in possesso della qualifica di coltivatore diretto va assoggettato:

- all'imposta di registro in misura fissa (euro 168), in luogo dell'aliquota proporzionale ordinaria del 15 per cento o agevolata dell'8 per cento, in caso di acquisto da parte di imprenditori agricoli professionali (cfr. Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenze n. 4424 del 2 marzo 2005 e [n. 10226](#) del 27 giugno 2003, in "il fisco" n. 46/2003, fascicolo n. 1, pag. 7284);

- all'imposta ipotecaria in misura fissa (euro 168), in luogo dell'aliquota proporzionale ordinaria del 2 per cento;

- all'imposta catastale in misura proporzionale dell'1 per cento.

Si ricorda che per le cessioni nell'ambito dei terreni montani, il comma 2 dell'[art. 9](#) del D.P.R. n. 601 del 29 settembre 1973, e successive modificazioni, stabilisce espressamente che "i trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici, fatti a scopo di arrotondamento o di accorpamento di proprietà diretto-coltivatrici, singole o associate, sono soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa e sono esenti dalle imposte catastali. Le stesse agevolazioni si applicano anche a favore delle cooperative agricole che conducono direttamente i terreni" (cfr. Agenzia delle Entrate, circolare [n. 13/E](#) del 31 gennaio 2002, in "il fisco" n. 7/2002, fascicolo n. 2, pag. 958; circolare [n. 85/260574](#) del 21 dicembre 1990; Corte Costituzionale, ordinanza [n. 23](#) del 19 gennaio 2005, in "il fisco" n. 9/2005, fascicolo n. 1, pag. 1342; Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenze [n. 14601](#) del 1° ottobre 2003, in "il fisco" n. 45/2003, fascicolo n. 1, pag. 7106, e [n. 14294](#) del 26 settembre 2003; Sezione I civile, sentenze [n. 8303](#) del 24 luglio 1993 e [n. 5758](#) del 13 giugno 1990).

Dal canto suo il comma 3 dello stesso [art. 9](#) del D.P.R. n. 601 del 1973 sancisce *apertis verbis* che i trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo, acquisiti o disposti dalle comunità montane, di beni la cui destinazione sia prevista nel piano di sviluppo per la realizzazione di insediamenti industriali o artigianali, di impianti a carattere associativo e cooperativo per produzione, lavorazione e commercializzazione dei prodotti del suolo, di caseifici e stalle sociali o di attrezzature turistiche, godono delle medesime agevolazioni stabilite dal comma 2, mentre per effetto del successivo comma 4 decadono dai benefici in questione i proprietari di terreni montani che non osservano gli obblighi derivanti dai vincoli idrogeologici o imposti per altri scopi.

## **Decadenza dalle agevolazioni fiscali**

La decadenza dalle agevolazioni fiscali comporta l'obbligo di corrispondere le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria cumulativa pari al 18 per cento (11 per cento per gli acquisti effettuati da imprenditori agricoli professionali).

Per esplicita disposizione legislativa, decadono dalle agevolazioni

tributarie:

- l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta i quali, prima che siano trascorsi cinque anni dagli acquisti agevolati, alienano volontariamente il fondo o i diritti parziali su di esso acquistati, ovvero cessano dal coltivarlo direttamente (cfr. Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenze [n. 1546](#) del 3 febbraio 2003, e [n. 13219](#) del 26 ottobre 2001; Sezione I civile, sentenze [n. 8803](#) del 21 luglio 1992, e [n. 503](#) del 16 gennaio 1992);

- l'acquirente il quale, prima che siano trascorsi cinque anni dall'acquisto agevolato di casa rustica, aliena volontariamente l'unità immobiliare o la concede in locazione o la adibisce a uso diverso da quello stabilito dalla disposizione agevolativa (Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenza n. 11858 del 6 agosto 2003).

Nell'economia del discorso giova rimarcare la disposizione di cui all'[art. 11](#), comma 1, del D.Lgs. n. 228 del 18 maggio 2001, in virtù della quale il periodo di decadenza dei benefici è stato ridotto da 10 a 5 anni (si veda Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenza [n. 10547](#) dell'8 maggio 2006, in "*il fisco*" n. 31/2006, fascicolo n. 1, pag. 4891).

Si ricorda, inoltre, che l'accertamento delle circostanze per le quali si verifica la decadenza avviene su invito della locale Agenzia delle Entrate competente o anche direttamente dall'Assessorato provinciale dell'agricoltura (ex Ispettorato provinciale agrario), il quale deve comunicare all'Agenzia delle Entrate competente i risultati degli accertamenti a tal fine effettuati, e che la specifica azione del Fisco per il recupero delle imposte dovute nella misura ordinaria, per effetto della decadenza, si prescrive con il decorso di 20 anni dalla data di registrazione dell'atto (in senso conforme, Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenza n. 6657 del 24 marzo 2006).

Infine, è appena il caso di segnalare la sentenza [n. 7033](#) del 28 marzo 2006 con la quale la Corte di Cassazione (Sezioni Unite civili) ha ritenuto che la vendita del fondo acquistato con i benefici della L. n. 590 del 26 maggio 1965, che abbia luogo prima del decorso di dieci anni (ora cinque) dall'acquisto (si veda Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenza n. 4242 del 24 febbraio 2006), non è nulla, ma comporta solamente la decadenza dai benefici previsti dalla legislazione in materia di formazione e arrotondamento della proprietà contadina.

### **Attestazione della qualità di coltivatore diretto**

Per accedere alle agevolazioni tributarie l'acquirente, i permutanti e l'enfiteuta devono produrre, al momento della registrazione dell'atto, anche un certificato dell'assessorato provinciale dell'agricoltura competente attestante la sussistenza dei requisiti per la fruizione dei benefici.

Come avvalorato anche dal Garante del contribuente per la regione Puglia (delibera [n. 55](#) del 14 maggio 2003, in "*il fisco*" n. 39/2003, fascicolo n. 2, pag. 6000), è prassi consolidata che gli uffici competenti (Agenzia delle Entrate), confortati da alcune decisioni dei Giudici tributari di merito e di legittimità, provvedano alla revoca delle agevolazioni fiscali, concesse al momento della registrazione sulla base del solo certificato provvisorio, quando, entro il termine di tre anni, ritenuto perentorio, non venga prodotta l'attestazione definitiva.

Il Fisco ha poi tre anni di tempo per recuperare le maggiori imposte dovute (in senso conforme, Corte di Cassazione, Sezioni Unite civili, sentenza [n. 1196](#) del 21 novembre 2000, in "*il fisco*" n. 3/2001, fascicolo n. 1, pag. 665; Sezione tributaria, ex *pluribus*, sentenze n. 22743 del 23

ottobre 2006 e [n. 12988](#) del 5 settembre 2003, in "*il fisco*" n. 41/2003, fascicolo n. 1, pag. 6474).

Parimenti vero è che l'omesso o tardivo adempimento (presentazione del certificato definitivo) è solitamente imputabile all'inefficienza dell'organo competente e che, quindi, la quasi totalità dei provvedimenti amministrativi di revoca è oggetto di impugnazione in via giurisdizionale.

Per fortuna dei soggetti interessati, l'intervento dei Supremi Giudici di legittimità risulta prevalente e costante nel ritenere *expressis verbis* che la mancata osservanza del termine non comporta la perdita del beneficio per il richiedente tutte le volte in cui essa dipenda dall'omissione dell'ufficio tenuto al rilascio della certificazione (Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenze [n. 11152](#) del 15 maggio 2006, [n. 15953](#) del 23 ottobre 2003 e [n. 4957](#) del 1° aprile 2003, rispettivamente, in "*il fisco*" n. 47/2006, fascicolo n. 1, pag. 7330, n. 48/2003, fascicolo n. 1, pag. 7609, e n. 33/2003, fascicolo n. 1, pag. 5232).

Né può essere trascurato un altro rilevante e prevalente principio giurisprudenziale, secondo cui il giudice tributario può autonomamente accertare l'esistenza dello *status* di coltivatore diretto, dovendo escludersi che l'esercizio del potere di certificazione relativo alla sussistenza o meno di tale *status*, attribuito dalla legge a un ufficio competente, possa svolgere alcun effetto preclusivo o condizionante rispetto alla piena tutela del diritto soggettivo all'agevolazione fiscale (Corte di Cassazione, Sezioni Unite civili, sentenza [n. 12903](#) del 30 dicembre 1998; Sezione tributaria, sentenze [n. 11152](#) del 15 maggio 2006, *cit.*, [n. 11610](#) del 28 luglio 2003, in "*il fisco*" n. 43/2003, fascicolo n. 1, pag. 6800, [n. 10939](#) del 25 luglio 2002, in "*il fisco*" n. 37/2002, fascicolo n. 1, pag. 5981, e [n. 1821](#) del 9 febbraio 2001, in "*il fisco*" n. 8/2001, pag. 3141; Sezione I civile, sentenze n. 12850 del 28 dicembre 1998, n. 6827 del 13 luglio 1998, [n. 2936](#) del 20 marzo 1998, e [n. 8057](#) del 27 agosto 1997; difforme, Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenza n. 538 del 16 gennaio 2001; Sezione I civile, sentenze [n. 2226](#) del 12 marzo 1997, [n. 7258](#) del 28 giugno 1995, e [n. 503](#) del 16 gennaio 1992, *cit.*).

Di conseguenza, proseguono i Giudici della Corte di Cassazione, il contribuente che impugni il diniego delle agevolazioni da parte dell'ufficio competente, per la mancata produzione nel termine dell'apposita certificazione, e opponga la propria qualità di coltivatore diretto, ha diritto a un corretto accertamento (sulla base della documentazione prodotta) di siffatta qualità da parte del giudice tributario investito della richiesta.

Con sentenza [n. 14671](#) del 12 luglio 2005 (in "*il fisco*" n. 35/2005, fascicolo n. 1, pag. 5560) la medesima Corte di Cassazione (Sezione tributaria), in perfetta sintonia con il suddetto principio, ha ritenuto, altresì, che i relativi requisiti possono essere attestati anche oltre il termine triennale stabilito dalla norma di legge, a condizione però che il ritardo della presentazione dell'apposita certificazione non dipenda dal soggetto interessato.

Secondo i Supremi Giudici di legittimità, i benefici previsti ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e di bollo non possono essere negati, una volta accertato che il contribuente ha tempestivamente richiesto il rilascio dell'apposita certificazione definitiva e che la tardiva produzione della certificazione stessa sia avvenuta esclusivamente per colpa dell'ufficio competente.

In virtù di quest'ultimo fondamentale canone giurisprudenziale, l'assenza di colpa da parte del contribuente non può pregiudicare la fruizione delle agevolazioni fiscali, con la conseguenza che l'ufficio competente non potrebbe legittimamente né recuperare le maggiori imposte né quindi applicare gli interessi di mora e irrogare le sanzioni ([art. 10](#), comma 2, della L. n. 212 del 2000; Agenzia delle Entrate, circolare [n. 33/E](#)

del 16 novembre 2006, in "il fisco" n. 44/2006, fascicolo n. 2, pag. 6464).

Dal canto suo il Fisco ha preferito invece mantenere la propria posizione rigida e formale e, quindi, penalizzante per i contribuenti interessati (*ex multis*, risoluzione 9 luglio 1994, prot. 8/043; risoluzione 30 dicembre 1992, prot. 310634; risoluzione 20 giugno 1991, [prot. 260122](#); circolare n. 54/310690 del 6 dicembre 1989; risoluzione 11 marzo 1989, [prot. 310084](#); risoluzione 7 maggio 1985, [prot. 1/222](#); risoluzione 26 marzo 1980, [prot. 250764](#); risoluzione 10 marzo 1978, [prot. 270337](#); risoluzione 11 febbraio 1976, [prot. 301163](#)).

### **La tesi dell'Agenzia delle Entrate**

Con la citata circolare n. 32/E del 23 maggio 2007 l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto, in sostanza, che i contribuenti che, al momento della registrazione dell'atto di compravendita dei terreni agricoli, abbiano usufruito delle agevolazioni fiscali previste per la piccola proprietà contadina sulla base del certificato provvisorio, potranno presentare la certificazione definitiva anche oltre il termine triennale, senza decadere dai benefici.

Secondo l'autorevole interprete, l'eventuale ritardo nella presentazione del certificato definitivo, attestante la sussistenza dei requisiti soggettivi e oggettivi stabiliti dalla norma di legge, non può impedire al contribuente l'accesso alle relative agevolazioni tributarie.

L'apertura del Fisco nei confronti dei contribuenti va apprezzata e, quindi, salutata con favore, anche se francamente: "era ora!".

Ma vediamo i punti salienti della nuova posizione dell'Amministrazione finanziaria.

Al lume della norma di legge il contribuente è tenuto a presentare all'ufficio competente la documentazione necessaria per confermare le agevolazioni tributarie, già applicate, nel termine decadenziale di tre anni decorrente dalla data di registrazione dell'atto di compravendita.

A partire dal compimento di questo termine triennale inizia a decorrere un nuovo termine, anch'esso triennale, ma di natura prescrizioneale (termine entro il quale il Fisco deve procedere al recupero delle imposte ordinarie a seguito della mancata presentazione del certificato definitivo).

Secondo la stessa Agenzia delle Entrate, rimane ferma la possibilità per il contribuente di accedere alle agevolazioni fiscali, anche dopo l'applicazione delle imposte ordinarie a seguito della mancata presentazione della documentazione nei termini. Il contribuente, infatti, entro tre anni dalla data di pagamento delle maggiori imposte può presentare all'ufficio competente apposita istanza di rimborso, corredata dal certificato definitivo.

Nel caso di tardiva presentazione del certificato definitivo, imputabile al rifiuto illegittimo o al rilascio oltre i termini di legge del certificato stesso da parte dell'organo competente, la procedura corretta è la seguente:

- se non è stato presentato il certificato definitivo entro il termine triennale, gli uffici competenti procederanno al recupero della maggiore imposta non versata;

- se il certificato definitivo è stato presentato oltre il termine decadenziale, ma prima che gli uffici competenti abbiano emesso l'avviso di liquidazione, ove risulti evidente la scusabilità del ritardo, gli uffici stessi non procederanno al recupero delle imposte;

- se l'avviso di liquidazione è stato emesso, ma successivamente l'avviso stesso risulti infondato alla luce della (sia pure tardiva) produzione del certificato definitivo, nel rispetto delle esigenze di

economicità del procedimento e in presenza di una evidente scusabilità del ritardo, occorre procedere all'annullamento in autotutela del medesimo avviso di liquidazione.

L'Agenzia delle Entrate ha inoltre precisato che il termine triennale per la produzione del certificato definitivo, valevole ai fini della conferma delle agevolazioni fiscali, ha natura decadenziale e, come tale, non è soggetto a interruzioni o sospensioni. Pertanto, il mancato adempimento nei termini di legge fa sorgere in capo al contribuente l'obbligo di pagare le imposte ordinarie.

Il termine triennale per ottenere il rimborso delle imposte pagate, invece, ha natura prescrizioneale e, come tale, soggetto a interruzioni. Pertanto, nei casi di prolungata inerzia dell'organo preposto al rilascio del certificato, il contribuente, al fine di evitare l'inutile decorso del triennio, può interrompere il termine con appositi solleciti finalizzati alla emissione del certificato definitivo.

L'Agenzia delle Entrate ricorda, infine, che il certificato attestante il possesso dei requisiti richiesti per le agevolazioni fiscali previste in materia di piccola proprietà contadina, ove per qualsiasi motivo non possa essere presentato, non può essere sostituito con altra documentazione destinata alla fruizione di un diverso beneficio, come, ad esempio, quella stabilita per l'imprenditore agricolo professionale (IAP)

----- Original Message -----

**From:** [Studio Notarile Greco Raffaele](#)

**To:** ['Lista'](#)

**Sent:** Thursday, February 19, 2009 8:50 AM

**Subject:** p.p.c. e acquisto nuda proprietà

Si possono chiedere le agevolazioni p.p.c. per l'acquisto della nuda proprietà?

Ho trovato una cassazione del 2005 in tal senso.

Che ne pensate?