

Agevolazioni	Imposta registro	Imposta ipotecaria	Imposta catastale	Bollo
Tassazione ordinaria	15%	2%	1%	230 euro
Imprenditore agricolo professionale (iap)	8%	2%	1%	230 euro
Piccola proprietà contadina (iap o coltivatore diretto)	168 euro (fissa)	168 euro (fissa)	1%	esente
Compendio unico (iap o coltivatore diretto)	esente	esente	esente	esente
Giovane imprenditore agricolo professionale	6%	2%	1%	230 euro
Acquisto in territori montani solo per arrotondamento (iap o coltivatore diretto)	168 euro (fissa)	168 euro (fissa)	esente	230 euro
Compendio unico in Comunità montana (iap o coltivatore diretto)	esente	esente	esente	esente

Le agevolazioni p.p.c.

La legge di stabilità per il 2011 ha confermato le agevolazioni per la piccola proprietà contadina, la cui scadenza era prevista per il 31 dicembre 2010.

Le agevolazioni sull'acquisto di terreni agricoli diventano, finalmente, definitive, dato che la legge non si è limitata a una proroga, ma ha eliminato il termine di scadenza.

Le agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina (p.p.c.) consentono ai coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli professionali iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale (comprese le società agricole) di acquistare terreni agricoli pagando solo l'imposta catastale dell'1% sul prezzo pagato per la compravendita, mentre l'imposta di registro e l'imposta ipotecaria si applicano nella misura fissa di 168 euro ciascuna, anziché in percentuale sul prezzo.

Le agevolazioni p.p.c. sono attualmente disciplinate dalla legge 26 febbraio 2010 n. 25, in vigore dal 28 febbraio 2010, che ha convertito in legge il cosiddetto decreto milleproroghe (d.l. 194/2009).

A differenza di quanto era sempre avvenuto negli anni precedenti, la nuova norma non ha richiamato le originarie agevolazioni p.p.c. contenute nella legge 6 agosto 1954, n. 604.

Ciò significa che oggi le agevolazioni p.p.c. sono soggette a una disciplina completamente nuova, come ha riconosciuto anche l'Agenzia delle entrate (risoluzione 17 maggio 2010, n. 36/E).

Le agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina si applicano ai **coltivatori diretti** e agli **imprenditori agricoli professionali iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale**, e pertanto anche alle società agricole.

Sono ammessi a godere delle agevolazioni soltanto gli **atti di acquisto a titolo oneroso di terreni, e relative pertinenze, qualificati agricoli in base agli strumenti urbanistici vigenti**. L'agevolazione, dunque, non può essere richiesta per l'acquisto di terreni edificabili (o comunque non agricoli), anche se l'acquirente intende destinarli all'attività agricola. L'agevolazione non si applica neppure agli atti a titolo gratuito, come le donazioni, né alle successioni a causa di morte.

La nuova norma fa espresso riferimento alle pertinenze dei terreni agricoli, quindi l'agevolazione si applica anche per i fabbricati rurali pertinenziali ai terreni agricoli, cioè con carattere strumentale alla coltivazione degli stessi.

L'Agenzia delle entrate ha precisato che per fruire dell'agevolazione non è più necessario che ricorrano le condizioni precedentemente previste dalla legge n. 604/1954, ovvero circostanza che l'acquirente dedichi abitualmente la propria attività alla lavorazione della terra, l'idoneità del fondo alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina e la mancata alienazione nel biennio precedente di fondi rustici di oltre un ettaro. Pertanto, non è più necessario richiedere all'ispettorato provinciale agrario il certificato (prima provvisorio e poi definitivo) che attesta la sussistenza dei requisiti al fine dell'applicazione del regime agevolato (risoluzione 17 maggio 2010, n. 36/E). Il certificato, che già era stato escluso per gli imprenditori agricoli professionali, non è più necessario neppure per i coltivatori diretti. In entrambi i casi, la presenza dei requisiti previsti dalla nuova normativa viene dichiarata dal coltivatore diretto o dall'imprenditore agricolo professionale direttamente nell'atto di acquisto.

L'Agenzia delle Entrate ha espressamente riconosciuto che l'agevolazione p.p.c. può essere richiesta anche quando il socio conferisce in una società agricola i propri terreni agricoli (e fabbricati accessori), nonostante la lettera della legge faccia riferimento soltanto all'acquisto mediante atto di compravendita (Risoluzione 4 gennaio 2008 n. 3).

La legge prevede la decadenza dell'agevolazione, con il conseguente recupero delle imposte e le relative sanzioni, se l'acquirente cede volontariamente i terreni, a qualsiasi titolo, oppure cessa di coltivarli o di condurli direttamente prima che siano trascorsi cinque anni dall'acquisto. Non comportano mai decadenza dalle agevolazioni la successione a causa di morte e l'espropriazione per pubblica utilità.

Il decreto legislativo di orientamento per il settore agricolo (d.l. 228/2001), entrato in vigore il 30 giugno 2001, aveva già ridotto il periodo di decadenza a soli cinque anni in luogo dei dieci anni richiesti in precedenza. La formulazione della norma faceva sì che le nuove regole si applicassero a tutti gli atti di acquisto stipulati a partire dal 30 giugno 2001 e agli acquisti effettuati prima del 30 giugno 1996, escludendo sorprendentemente quelli avvenuti tra il 30 giugno 1996 e il 29 giugno 2001, cioè nei cinque anni precedenti all'entrata in vigore della legge di riforma. A tale conseguenza aberrante ha finalmente posto rimedio l'amministrazione finanziaria, precisando che il limite si intende ridotto a cinque anni indi-

pendentemente dalla data dell'acquisto, purché la rivendita sia avvenuta dopo il 30 giugno 2001 (Circolare n. 63E del 26 novembre 2007).

Prima che siano trascorsi cinque anni, è però concessa la facoltà di trasferire o affittare il terreno a favore del coniuge, di parenti entro il terzo grado o di affini entro il secondo grado che esercitino l'attività di imprenditore agricolo, a condizione che si mantenga la destinazione agricola del fondo. Questa norma ha reso più facile la riorganizzazione dell'azienda agricola all'interno della famiglia, rimuovendo quello che rappresentava un grosso ostacolo al trasferimento della proprietà dei terreni, o quanto meno della gestione dell'azienda, alle nuove generazioni. L'Agenzia delle Entrate ha anche ritenuto che il conferimento di un fondo, acquistato con le agevolazioni per la p.p.c., in una società agricola in accomandita semplice, della quale il coltivatore diretto sia socio accomandatario e gli altri soci siano il coniuge e un figlio, effettuato nel quinquennio successivo all'acquisto, non comporta la decadenza dalle agevolazioni, perché si tratta di un'operazione finalizzata a promuovere lo sviluppo e la modernizzazione dell'attività agricola, coerentemente con la ratio che ha ispirato gli interventi legislativi volti a riconoscere la qualifica di imprenditore agricolo anche alle società (Risoluzione n. 455/E del 1 dicembre 2008).

Le Agevolazioni per il Compendio Unico

Accanto alle agevolazioni per la piccola proprietà contadina, la riforma del 2004 ha introdotto una nuova agevolazione per l'acquisto di terreni agricoli, applicabile a **tutti gli imprenditori agricoli professionali, comprese le società agricole**, e naturalmente ai coltivatori diretti. Si tratta dell'**agevolazione per la costituzione del compendio unico**, che fino a oggi era prevista solo per i terreni compresi nei territori delle Comunità Montane, e ora viene **estesa a tutto il territorio nazionale**. Questa nuova agevolazione non è temporanea e provvisoria come la p.p.c., ma si applica **a tempo indeterminato**. E' ancora più conveniente della p.p.c., ma prevede maggiori vincoli alla disponibilità dei terreni agricoli acquistati. Per questa ragione, nella maggior parte dei casi, si preferisce ancora utilizzare, per l'acquisto di terreni agricoli, l'agevolazione p.p.c., che a fronte di una spesa leggermente superiore risulta molto più semplice.

Il compendio unico viene definito come l'estensione di terreno necessaria a raggiungere il livello minimo di redditività previsto dai piani regionali di sviluppo rurale per l'erogazione del sostegno agli investimenti previsti dai Regolamenti dell'Unione Europea n. 1257/1999 e 1260/1999, ma le singole Regioni possono stabilire una diversa definizione di compendio unico. La legge prevede espressamente che i terreni agricoli costituiti in compendio unico possono essere anche non confinanti, purché siano funzionali all'esercizio dell'impresa agricola.

Il trasferimento, a qualsiasi titolo, di terreni agricoli a chi costituisce un compendio unico e si impegna a coltivarlo o condurlo come imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto per almeno dieci anni dal trasferimento è esente dall'imposta di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di qualsiasi altro genere. La legge parla di trasferimento a qualsiasi titolo, quindi **l'agevolazione si applica sia alla compravendita che alla donazione**, a differenza della p.p.c. che vale solo per la compravendita.

L'espressione usata dal legislatore sembra comprendere anche il conferimento di terreni agricoli in società, e ciò appare coerente con l'intenzione di favorire lo sviluppo di imprese agricole gestite in forma associata.

L'agevolazione comprende anche i fabbricati rurali posti al servizio dei terreni costituiti in compendio unico, come risulta espressamente dalla norma che prevede il vincolo di indivisibilità.

A fronte di questa agevolazione così ampia la legge pone una serie di vincoli a carico del beneficiario.

Anzitutto, come abbiamo visto, l'acquirente deve impegnarsi espressamente a **coltivare o condurre i terreni per almeno dieci anni dal trasferimento**. Ciò significa che per dieci anni non potrà rivendere i terreni acquistati, e non potrà neppure concederli in affitto o comunque smettere di coltivarli. Questo vincolo è simile a quello prevista per chi ha usufruito delle agevolazioni p.p.c., ove però la durata è stata recentemente ridotta a cinque anni.

E' inoltre previsto l'obbligo di costituire, con atto pubblico, il compendio unico. La legge precisa che **il compendio unico deve essere sempre costituito al momento dell'acquisto dei terreni**, ma al fine dell'estensione minima si può tenere conto anche dei terreni che sono già di proprietà dell'acquirente.

In ogni caso **i terreni agricoli e le relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituiti in compendio unico, sono considerati indivisibili per dieci anni dalla costituzione**, e durante tale periodo non possono essere frazionati né con atti tra vivi, né a causa di morte. Ciò significa che è vietato qualsiasi atto che abbia per effetto il frazionamento del compendio unico, e anche in caso di morte del beneficiario delle agevolazioni il compendio non può essere frazionato tra gli eredi. **Il vincolo di indivisibilità deve essere espressamente menzionato, da parte del notaio, negli atti con i quali viene costituito il compendio unico, e deve essere trascritto nei registri immobiliari** a cura dei direttori degli uffici competenti, in modo che chiunque possa conoscerne l'esistenza.

La legge prevede espressamente la nullità degli atti che hanno per effetto il frazionamento del compendio unico. Il frazionamento del compendio è dunque reso, di fatto, impossibile. I terreni costituiti in compendio devono necessariamente rimanere uniti per il periodo di dieci anni previsto dalla legge.

La nullità non è invece prevista per la violazione dell'obbligo di coltivare per almeno dieci anni i terreni acquistati. Per chi non rispetta questo impegno, assunto nell'atto di acquisto, le conseguenze sono solo di carattere fiscale, e consistono nella perdita delle agevolazioni, con conseguente recupero delle imposte non pagate, oltre al pagamento degli interessi e delle sanzioni previste dalla legge. L'atto di vendita dei terreni acquistati con le agevolazioni, prima che siano passati dieci anni, è dunque valido se ha per oggetto l'intero compendio, perché la nullità è prevista dalla legge solo per gli atti che hanno come effetto il suo frazionamento.

Il frazionamento del compendio unico è vietato anche in seguito alla morte di chi aveva beneficiato delle agevolazioni. In questo caso, ovviamente, non si può impedire il trasferimento del compendio, ma la legge vuole evitare che i terreni che ne fanno parte siano divisi tra gli eredi del defunto. Anzitutto si prevede la nullità delle disposizioni testamentarie che hanno per effetto il frazionamento del compendio, quindi non è valido un testamento che prevede la divisione dei terreni tra gli eredi. Ma sono previste limitazioni anche quando la successione è regolata dalla legge. I terreni costituiti in compendio unico devono essere assegnati interamente all'erede che lo richiede, e se gli altri beni del defunto non bastano a soddisfare le ragioni degli altri eredi, chi ha avuto in assegnazione il compendio deve versare un conguaglio in denaro. Il conguaglio deve essere pagato entro due anni dall'apertura della successione, con un interesse pari al tasso legale diminuito di

un punto. Il credito degli altri eredi è garantito da ipoteca iscritta a tassa fissa sui terreni caduti in successione.

La legge non lo prevede espressamente, ma dato che la finalità è quella di impedire il frazionamento del compendio dovrebbe anche essere possibile costituire una società agricola tra gli eredi nella quale conferire l'intero compendio.

Compendio unico in territorio montano

Lariforma, introducendo a livello nazionale la nuova agevolazione del compendio unico, rende di fatto inutile l'analoga agevolazione sinora prevista solo per l'acquisto di terreni agricoli nelle Comunità montane, soggetta a vincoli più gravosi.

In base a questa agevolazione l'acquisto di terreni agricoli e relative pertinenze (anche fabbricati rurali) ubicati nei territori delle Comunità montane da parte di coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali è esente dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale e dall'imposta di bollo (art. 5-bis della legge 97/1994). L'acquirente deve impegnarsi a coltivare o condurre il fondo per almeno 10 anni dall'acquisto e a costituirlo in un compendio unico indivisibile.

L'indivisibilità dura 15 anni e vale anche in sede di trasferimento per successione; la dimensione minima di tale compendio unico deve essere determinata dalla legge regionale. L'agevolazione riservata alle Comunità montane è stata presa a modello dal legislatore della riforma per la nuova agevolazione per la costituzione del compendio unico, applicabile a su tutto il territorio nazionale, che oggi risulta più conveniente utilizzare anche nei territori montani, dato che, come abbiamo visto, prevede un vincolo di indivisibilità più breve, 10 anni anziché 15 anni.

Proprietà diretto-coltivatrice in territori montani

Conserva invece un certo interesse la seconda agevolazione riservata ai territori montani, quella che per l'acquisto di terreni agricoli siti in territorio montano da parte di coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali **per arrotondamento** della proprietà prevede l'applicazione delle imposte di registro e catastali in misura fissa (336 euro complessivi) e l'esenzione dall'imposta catastale e dall'imposta di bollo.

Per terreni siti in territorio montano si intendono:

- a) i terreni situati in tutto o in parte ad altitudine di almeno 700 metri;
- b) i terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla commissione censuaria centrale;
- c) i terreni facenti parte di comprensori di bonifica montana (art. 9 del d.P.R. 601/1973).

Questa agevolazione è senz'altro più conveniente della p.p.c., dato che consente di risparmiare l'imposta catastale dell'1% sul prezzo, e può essere appetibile anche in confronto alla nuova agevolazione sul compendio unico, dato che non prevede obblighi sulla coltivazione del terreno né vincoli di indivisibilità.

Dobbiamo tenere presente, peraltro, che l'agevolazione fa espresso riferimento solo all'arrotondamento della proprietà, e non alla sua formazione, quindi presuppone che l'acquirente sia già proprietario di terreni nello stesso territorio.

Le Agevolazioni per i Giovani Agricoltori

La riforma dell'impresa agricola ha lasciato invariate le agevolazioni per l'acquisto di terreni agricoli da parte dei giovani agricoltori (legge 441/1998), ma ha stabilito

che ai fini dell'applicazione della normativa statale è considerato giovane imprenditore agricolo **l'imprenditore agricolo avente un'età non superiore a 40 anni**. La prima agevolazione riguarda l'acquisto di terreni agricoli per atto tra vivi da parte di giovani imprenditori agricoli professionali, e consiste nella riduzione dell'aliquota dell'imposta di registro dall'8% al 6%, ferme restando le ordinarie imposte ipotecarie e catastali (2% e 1% rispettivamente).

Questo trattamento, già scarsamente utilizzato, è comunque destinato a perdere importanza di fronte alla possibilità di accedere alle agevolazioni per la p.p.c. e per il compendio unico.

La seconda agevolazione riguarda il **trasferimento a titolo gratuito (per successione a causa di morte o per donazione) dei beni costituenti l'azienda agricola da parte di ascendenti entro il terzo grado (padre, nonno, bisnonno) a favore di giovani che siano già coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali** (iscritti alle relative gestioni previdenziali o che vi si iscrivano entro tre anni) o comunque acquisiscano tale qualifica entro due anni dal trasferimento dei terreni (iscrivendosi alle gestioni previdenziali entro ulteriori due anni). I beneficiari, in ogni caso, devono impegnarsi a coltivare direttamente il fondo per almeno sei anni.

L'agevolazione consiste nell'esenzione dall'imposta di successione e donazione, e dall'imposta catastale (che sarebbe pari all'1% del valore degli immobili) oltre alla riduzione alla misura fissa (168 euro) dell'imposta ipotecaria (che sarebbe pari al 2% del valore degli immobili).