

Risposta n. 262/2025

OGGETTO: Decadenza dall'agevolazione "legge montana", prevista dall'articolo 9, comma 2, del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, in caso di concessione in comodato gratuito (o di affitto) di una pertinenza del maso chiuso

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante dichiara che, con atto a rogito del notaio, in data xx/x/2024, ha acquistato la piena proprietà del maso chiuso "X ", in Y, per un prezzo complessivo di euro 1.900.000,00.

L'Istante afferma di aver richiesto, nel suddetto contratto di compravendita, l'agevolazione fiscale della cosiddetta "legge montana", prevista dall'articolo 9, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, come modificato dall'articolo 1, comma 111, della legge 29 dicembre 2022, n. 197,

«impegnandosi a coltivare i terreni per 5 anni e dichiarando che i fabbricati del maso chiuso costituiscono pertinenze dei terreni».

Ad oggi, *«in forza di una complessa situazione familiare»*, l'Istante afferma di voler concedere in comodato gratuito alla propria *partner*, la signora Z, un appartamento del maso chiuso.

Ciò posto, l'Istante chiede di conoscere se, nella fattispecie in esame, la concessione in comodato gratuito di un appartamento del maso chiuso alla propria *partner* comporti o meno la decadenza dall'agevolazione della cosiddetta "legge montana", prevista dall'articolo 9, comma 2, del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, come modificato dall'articolo 1, comma 111, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, di cui dichiara di aver fruito per l'acquisto del maso chiuso.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che la concessione in comodato gratuito di un appartamento del maso chiuso alla propria *partner* non comporti la decadenza dalla suddetta agevolazione, *«in quanto non incide negativamente sull'impegno del contribuente a coltivare i terreni per 5 anni disponendo il maso chiuso anche di un'altra abitazione per il conducente del maso chiuso [...] e non facendo venir meno il vincolo di pertinenzialità dei fabbricati del maso rispetto ai terreni.»*.

Pertanto, l'Istante precisa che egli continuerebbe a condurre direttamente l'azienda agricola e, inoltre, che l'appartamento sopracitato *«verrebbe concesso in affitto alla partner [...] che darebbe una mano a condurre il maso chiuso.»*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene fornito solo ai fini dello specifico quesito posto in merito alla decadenza dall'agevolazione *ex* articolo 9, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, come modificato dall'articolo 1, comma 111, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, senza che ciò implichi o presupponga una valutazione in ordine ai profili inerenti la spettanza della predetta agevolazione o la presenza dei relativi presupposti, che in questa sede si assumono come acquisiti, e per i quali rimane fermo il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria nei termini di legge.

Ai sensi dell'articolo 9, comma 1, del d.P.R. n. 601 del 1973, sono considerati "*territori montani*": i terreni situati ad una altitudine non inferiore a 700 metri sul livello del mare e quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine; i terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla commissione censuaria centrale e i terreni facenti parte di comprensori di bonifica montana.

Il secondo comma del menzionato articolo, come modificato dal comma 111 dell'articolo 1 della legge 29 dicembre 2022, n. 197, dispone che: *«Nei territori montani di cui al primo comma, i trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, sono soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa e sono esenti dalle imposte catastale e di bollo. Le agevolazioni di cui al presente comma si applicano anche ai trasferimenti a favore di soggetti che, pur non essendo iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale di cui al primo periodo,*

con apposita dichiarazione contenuta nell'atto di acquisto, si impegnano a coltivare o a condurre direttamente il fondo per un periodo di cinque anni; i predetti soggetti decadono dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti di acquisto, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente. Le stesse agevolazioni si applicano anche a favore delle cooperative agricole che conducono direttamente i terreni.».

In merito all'ambito soggettivo di applicazione della predetta norma, con la legge n. 197 del 2022, la richiamata agevolazione è stata estesa ai trasferimenti a favore di soggetti che, seppure non iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale di cui al primo comma dell'articolo 9, del d.P.R. n. 601 del 1973, ovvero relative ai coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, con apposita dichiarazione contenuta nell'atto di acquisto, si impegnano a coltivare o a condurre direttamente il fondo per un periodo di cinque anni.

Nel caso di specie, l'Istante ha affermato che, in linea con la sopra richiamata disposizione, nell'atto di acquisto si è impegnato a coltivare i terreni per cinque anni e ha dichiarato che i fabbricati del maso chiuso costituiscono pertinenze dei terreni.

Con riferimento alla nozione di pertinenzialità, la stessa è dettata, in linea generale, dall'articolo 817 del codice civile, il quale stabilisce che *«Sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa. La destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima.»*.

Affinché si realizzi il vincolo pertinenziale è necessario che sussistano congiuntamente:

- un elemento soggettivo, consistente nella volontà manifestata dal proprietario della cosa principale, o da colui che è titolare di un diritto reale sulla stessa, di destinare durevolmente la cosa accessoria a servizio ed ornamento del bene principale;

- un elemento oggettivo, consistente nel rapporto funzionale che deve intercorrere tra il bene principale e quello accessorio.

Al riguardo, come chiarito dalla risoluzione del 6 marzo 2015, n. 6/E, *«L'elemento soggettivo sussiste, dunque, in presenza della volontà, espressa o tacita, da parte di chi ne abbia il potere, di destinare a servizio od ornamento del bene principale il bene accessorio. L'elemento oggettivo, invece, si caratterizza per l'instaurazione protratta nel tempo di un rapporto di complementarietà economico-giuridica, fondato sulla subordinazione funzionale di un bene rispetto a quello principale. L'accertamento, quindi, della sussistenza o meno di vincolo pertinenziale comporta "un giudizio di fatto" (cfr. Corte di Cassazione, 2 marzo 2006, n. 4599) "costituito dalla destinazione concreta ed effettiva della pertinenza a servizio (...) della cosa principale" (cfr. Corte di Cassazione 13 luglio 2007, n. 15739).»*.

In tema di pertinenzialità, sebbene con riferimento alle agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina, la Corte di Cassazione, con Ordinanza 12 febbraio 2021, n. 3597, ha osservato che il fabbricato posseduto e utilizzato dal soggetto che coltiva i terreni è da ritenersi *«sempre fiscalmente rurale»*, privilegiando per il terreno agricolo *«una visione economica-funzionale, per cui il rapporto di pertinenzialità viene a configurarsi in funzione dell'attività di impresa e quindi vi rientrano tutti i fabbricati funzionali all'attività agricola ed alle costruzioni strumentali destinate ad uso ufficio*

dell'azienda agricola e agrituristica ed i fabbricati abitativi rurali.» (tra le ultime, v. Cass., Sez. Trib., del 10 dicembre 2024, n. 31840).

In considerazione di quanto sopra esposto, si ritiene che i fabbricati qualificabili come pertinenze dei terreni facenti parte del maso chiuso, per i quali sia stata riconosciuta l'agevolazione fiscale, debbano essere funzionalmente e concretamente a servizio del fondo agricolo, in coerenza con i presupposti e le finalità del regime agevolativo applicato.

Ne consegue, in linea di principio, che l'eventuale concessione in godimento a terzi dei fabbricati pertinenziali, prima che sia decorso il quinquennio dalla data di acquisto, non sia compatibile con il mantenimento dell'agevolazione fiscale in esame, venendo meno il collegamento funzionale, concreto e diretto tra detto fabbricato e l'attività d'impresa svolta.

Infatti, sia l'alienazione che la concessione in godimento a terzi di un fabbricato pertenziale configurano un utilizzo dello stesso fabbricato in modalità difforme rispetto alla *«destinazione concreta ed effettiva della pertinenza a servizio (...) della cosa principale»*, che, fuoriuscendo dalla disponibilità del proprietario del fondo, non è più funzionale all'attività agricola condotta sul fondo stesso.

Pertanto, nel caso di specie, nel presupposto che, come affermato nell'istanza, il descritto fabbricato costituisce pertinenza dei terreni acquistati, la concessione dello stesso in comodato gratuito (o in affitto) a terzi, facendo venir meno il vincolo pertenziale con il fondo agricolo che l'*Istante* si è impegnato a condurre "*direttamente*", comporta la decadenza dal beneficio fruito.

Per completezza si rappresenta che, trattandosi di disposizioni agevolative e di esenzione dal punto di vista tributario, le stesse non possono applicarsi al di fuori dei casi espressamente previsti; come più volte ribadito dalla Corte di Cassazione, infatti, le norme sulle agevolazioni ed esenzioni di carattere fiscale rientrano tra quelle di carattere eccezionale che richiedono un'esegesi ispirata al criterio di stretta interpretazione e non ammettono interpretazione analogica o estensiva, con la conseguenza che i benefici in esse contemplati non possono essere estesi oltre l'ambito di applicazione come rigorosamente identificato in base alla definizione normativa (cfr. *ex multis*, Corte di Cassazione, sentenza 7 febbraio 2013, n. 2925).

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Resta impregiudicato il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)