

Risposta n. 205/2025

OGGETTO: Decadenza dalle agevolazioni fiscali previste per il compendio unico ex art. 5-bis della legge 97/1994 ed ex art. 5-bis, comma 2 del D. lgs. 228/2001 in caso di cessione del diritto di superficie per realizzazione di impianto agrivoltaico e in caso di vendita parziale dei terreni costituenti il compendio unico

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

QUESITO

L'Istante afferma di rivestire la qualifica di imprenditore agricolo professionale (IAP) e di esercitare l'attività di IAP per il tramite della società agricola X, con sede legale in Y (Z), della quale precisa di essere amministratore unico, legale rappresentante e socio. L'Istante afferma che con tre atti di donazione del xx/x/2022 ha ricevuto dai genitori dei terreni agricoli sui quali è stato costituito un compendio unico agricolo. L'Istante riferisce di avere, ad oggi, la possibilità di cedere a terzi una parte dei terreni agricoli compresi nel citato compendio unico agricolo e, in particolare, i soli terreni agricoli ricadenti

nel comune di Z ed ubicati in contrada "H", della superficie complessiva catastale di ettari xx, are xx e centiare xx, riportati nel catasto terreni del Comune di Z al foglio xxx, particelle xx, xx porzione xx e xx, xx porzione xx e xx, xxx, xxx, xxx, xxx, xxx porzione xx e porzione xx, xxx, xxx porzione xx e xx, xxx, xxx porzione xx e porzione xx, xxx porzione xx e porzione xx, xxx, xxx. L'Istante afferma che la cessione di tali appezzamenti di terreno è finalizzata *«alla realizzazione di un impianto "Agrivoltaico - con installazione di pannelli fotovoltaici su serre", che non compromettono la continuità della coltivazione del terreno»*. L'Istante precisa di aver ricevuto da un soggetto terzo interessato due proposte alternative, ovvero la cessione del diritto di superficie relativa ai soli terreni sopra individuati, con continuazione della coltivazione agricola dei terreni sottostanti le serre agrivoltaiche da parte della società agricola X oppure la vendita dei predetti terreni, ferma restando la permanenza delle attività di coltivazione e della titolarità su tutti gli altri terreni, e chiede se: - *«in caso di cessione del diritto di superficie per realizzazione di impianto agrivoltaico, con continuazione della coltivazione e della produzione agricola nel sottostante terreno, maturano le decadenze dalle agevolazioni fiscali quali l'esenzione dall'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di ogni altro genere previste per il compendio unico ex art. 5-bis della legge 97/1994 ed ex art. 5-bis, comma 2, del D. lgs. 228/2001»* (primo quesito); - *«in caso di vendita parziale dei terreni costituenti il compendio unico, maturano le decadenze dalle agevolazioni fiscali quali l'esenzione dall'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di ogni altro genere, previste per il compendio unico ex art. 5-bis della legge 97/1994 ed ex art. 5-bis, comma 2 del D. lgs. 228/2001.»* (secondo quesito).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Preliminarmente l'*Istante* elenca i requisiti in suo possesso necessari affinché possa sussistere il compendio unico. In particolare, oltre ai requisiti soggettivo e oggettivo, con riferimento al livello minimo di redditività, l'*Istante*, prendendo come riferimento la disciplina del corrispondente criterio dettata dalla determina della Regione ... del 30 agosto 2007, n. 356, pubblicata sul Bollettino ufficiale regionale 20 settembre 2007, n. 132, riporta quanto segue: *«[...] il requisito reddituale perché si possa ritenere sussistente il compendio unico è pari a: - € 9.384,00 di reddito netto aziendale per le aziende ubicate in zone svantaggiate; - € 11.261,00 di reddito netto aziendale per le aziende ubicate in tutte le altre zone; Per agevolare il ragionamento si terrà conto del parametro reddituale più ampio, pari al reddito netto aziendale di € 11.261,00 che è ampiamente superato dalla impresa agricola "X" con la quale l'Istante, contribuente odierno, svolge la sua attività. Anche vendendo i terreni di Z, oggetto del presente quesito, la società agricola X continuerebbe comunque ad avere un reddito netto aziendale superiore ad € 11.261,00.»* L'*Istante* evidenzia poi che gli impianti agrivoltaici che saranno realizzati coincidono con la definizione data degli stessi dall'articolo 65, comma 1-quater del decreto-legge del 24 gennaio 2012, n. 1, convertito con modificazioni dalla legge 24 marzo 2012, n. 27 ossia in *«soluzioni integrative innovative, con moduli sopraelevati da terra, prevedendo anche la rotazione dei moduli, in modo da non compromettere la continuità della coltivazione agricola e pastorale, consentendo anche l'applicazione di strumenti di agricoltura digitale e di precisione.»*. Pertanto, per quanto attiene all'ipotesi di cessione del diritto di superficie per la realizzazione di un parco agrivoltaico, l'*Istante* ritiene che essendo

i pannelli fotovoltaici installati in strutture rialzate che consentono la prosecuzione della coltivazione sottostante, tale fattispecie non integri una causa di decadenza dalle summenzionate agevolazioni. Nella diversa ipotesi di vendita parziale dei terreni facenti parte del compendio unico, l'Istante afferma che dalla lettura dell'articolo 5-*bis* del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, quello che rileva ai fini della sussistenza e della permanenza del compendio unico non è l'estensione dei terreni agricoli, bensì, come stabilito dalla sentenza della Corte di cassazione del 8 luglio 2014, n. 15562, l'aspetto produttivo e quindi la loro redditività, ed in particolare il reddito netto aziendale che non deve scendere al di sotto del livello minimo di redditività stabilito dal comma 1 del citato articolo 5-*bis*. In particolare, l'Istante ritiene che in caso di vendita parziale di terreni compresi nel compendio unico agricolo, la decadenza dalle citate agevolazioni dovrebbe riguardare soltanto la porzione di terreni agricoli oggetto della vendita prima dei dieci anni dall'acquisto agevolato, a condizione che parte dei terreni che rimane in possesso del contribuente garantisca il rispetto del requisito del livello minimo di redditività, così come stabilito dall'articolo 5-*bis*, comma 1, del D.Lgs. n. 228 del 2001, e dai parametri determinati dalla Regione ... con la determina del 30 agosto 2007, n. 356.

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 5-*bis*, comma 1 del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, 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. L'articolo 5-bis del d.lgs. n. 228 del 2001 dispone al comma 1 che: *«Ove non diversamente disposto dalle leggi regionali, per compendio unico si intende l'estensione di terreno necessaria al raggiungimento del livello minimo di redditività determinato dai piani regionali di sviluppo rurale per l'erogazione del sostegno agli investimenti previsti dal regolamento (CE) n. 1257/1999 e dal regolamento (CE) n. 1260/1999, e successive modificazioni»*. Ai sensi del successivo comma 2, *«Al trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coloro che si impegnino a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo in qualità di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento si applicano le disposizioni di cui all'articolo 5 -bis, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97. ...»*. Al riguardo, il richiamato articolo 5-bis, della legge 31 gennaio 1994, n. 97 prevede, al comma 1, che *«Nei territori delle comunità montane, il trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coltivatori diretti e ad imprenditori agricoli a titolo principale che si impegnano a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento è esente da imposta di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di ogni altro genere. ...»* e, al comma 2, che, in caso di violazione di tali obblighi, si verifica la decadenza dal regime agevolativo in parola e che, di conseguenza, sono dovute *«oltre alle imposte non pagate e agli interessi, maggiori imposte pari al 50 per cento delle imposte dovute»*. Inoltre, il citato articolo 5-bis del decreto legislativo n. 228 del 2001 stabilisce, al comma 4, che: *«I terreni e le relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituenti il compendio unico, sono considerati unità indivisibili per dieci anni dal momento della costituzione e durante tale*

periodo non possono essere frazionati per effetto di trasferimenti a causa di morte o per atti tra vivi. Il predetto vincolo di indivisibilità deve essere espressamente menzionato, a cura dei notai roganti, negli atti di costituzione del compendio e trascritto nei pubblici registri immobiliari dai direttori degli uffici competenti. Sono nulli gli atti tra vivi e le disposizioni testamentarie che hanno per effetto il frazionamento del compendio unico». Pertanto, per poter accedere all'agevolazione "*compendio unico*", occorre essere in possesso dei requisiti oggettivi e soggettivi, indicati ai commi 1 e 2 dell'articolo 5-*bis* del citato decreto legislativo n. 228 del 2001, fra i quali figura l'impegno della parte acquirente o cessionaria a costituire un "*compendio unico*" e a coltivarlo o a condurlo in qualità di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale (IAP) per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento. Con riferimento all'agevolazione in commento sono stati forniti chiarimenti con la circolare 29 maggio 2013, n. 18/E, in cui è stato precisato che per "*compendio unico*" si intende *«l'estensione di terreno necessaria al raggiungimento del livello minimo di redditività determinato dai piani regionali di sviluppo rurale per l'erogazione del sostegno agli investimenti previsti dai Regolamenti (CE) nn. 1257 e 1260/1999. e successive modifiche. [...] I terreni e le relative pertinenze possedute a titolo di proprietà, possono concorrere al raggiungimento del livello minimo di redditività previsto per la costituzione del compendio unico.»*. Ciò premesso, nel presupposto che, come chiarito nell'istanza, il trasferimento a favore dell'*Istante* dei terreni agricoli costituenti il compendio unico, oggetto dell'agevolazione in parola, sia avvenuto con atto di donazione, si osserva quanto segue in merito alla decadenza dalle predette agevolazioni. In merito al primo quesito, relativo alla possibile decadenza dalle agevolazioni in argomento in seguito alla cessione del diritto di superficie per la

realizzazione di un impianto agrivoltaico, si richiama l'articolo 952 del codice civile, rubricato «*Costituzione del diritto di superficie*», che prevede che «*Il proprietario può costituire il diritto di fare e mantenere al di sopra del suolo una costruzione a favore di altri, che ne acquista la proprietà. Del pari può alienare la proprietà della costruzione già esistente, separatamente dalla proprietà del suolo.*». Al riguardo, con particolare riferimento alla costituzione di un diritto di superficie su lastrici solari insistenti su fabbricati rurali, con la risposta ad interpello del 23 giugno 2022, n. 337, è stato precisato che «*la costituzione del diritto di superficie sui lastrici solari insistenti sui fabbricati rurali acquistati con le "agevolazioni PPC" non integri (integra, n.d.r.) una causa di decadenza dalle medesime agevolazioni purché in seguito alla stessa non venga meno la coltivazione diretta del fondo sul quale gli stessi sono situati ed i fabbricati rurali continuino a mantenere la propria destinazione d'uso rurale strumentale alla coltivazione diretta del medesimo terreno.*». Con specifico riferimento agli impianti agrivoltaici, la risposta ad interpello del 4 marzo 2025, n. 61 ha precisato che, secondo il Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica, gli impianti agrivoltaici «*si differenziano da un normale impianto fotovoltaico a terra esclusivamente per alcune peculiari caratteristiche strutturali che devono consentire lo svolgimento dell'attività agricola e per la presenza di particolari sistemi di monitoraggio della continuità dell'attività agricola, rimanendo, a livello tecnologico, «moduli o pannelli fotovoltaici, in grado di convertire l'energia solare in energia elettrica» (cfr. la definizione di fonti fotovoltaiche indicata nel paragrafo 2 della circolare n. 32/E del 2009).*». Anche le "Linee Guida sull'agrivoltaico" del Ministero della Transizione Ecologica, pubblicate il 27 giugno 2022, nel definire gli impianti "agrivoltaici" affermano la compatibilità

degli stessi con la continuazione dell'attività di coltivazione agricola. Alla luce di quanto precede, in linea di principio, si ritiene che le agevolazioni fiscali in argomento continuino a spettare all'*Istante*, anche a seguito della costituzione del diritto di superficie a favore di un terzo sulla indicata porzione di terreni ricadenti nel compendio unico per la realizzazione di un impianto agrivoltaico, effettuata prima del decorso del termine decennale previsto dalla norma, a condizione che la redditività di detto compendio, sul quale insiste l'impianto agrivoltaico, non scenda al di sotto del *«livello minimo di redditività»*, di cui all'articolo 5-bis, comma 1, del decreto legislativo n. 228 del 2001. Circostanza, così come il concreto svolgimento dell'attività agricola a seguito della realizzazione dell'impianto agrivoltaico, non accertabile in questa sede, richiedendo valutazioni di ordine tecnico e fattuali estranee all'ambito dell'istituto dell'interpello. Con riferimento al secondo quesito, relativo alla possibile decadenza dalle agevolazioni in argomento in caso di vendita di una parte dei terreni agricoli facenti parte del compendio unico, prima del termine decennale previsto dalla disposizione, si richiama l'articolo 5-bis, comma 2, del d. lgs. n. 228 del 2001 in base al quale, come sopra già ricordato, i terreni e le relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituenti il compendio unico, sono considerati unità indivisibili per dieci anni dal momento della costituzione e durante tale periodo non possono essere frazionati per effetto di trasferimenti a causa di morte o per atti tra vivi. Al riguardo, la Corte di cassazione ha chiarito che *«il "compendio unico" ha inteso dar rilievo all'aspetto produttivo dell'azienda agricola, stabilendo condizioni per il conseguimento di agevolazioni fiscali allo scopo di garantire un minimo di redditività»* (cfr. Cass., Sez. 2, Sentenza n. 15562 dell'8 luglio 2014). Stante ciò, nel caso di vendita parziale di terreni agricoli facenti parte di un compendio unico,

in via di principio, si ritiene che il venir meno della possibilità per l'imprenditore agricolo professionale che ha usufruito del regime fiscale agevolato di continuare a coltivare e a condurre una porzione di terreno *«per un periodo di almeno dieci anni»* dall'acquisto agevolato, determini la decadenza soltanto parziale dall'agevolazione, limitatamente cioè alla parte oggetto di vendita prima del decorso dei dieci anni, a condizione che la parte residua del compendio garantisca il *«raggiungimento del livello minimo di redditività»* di cui all'articolo 5-bis, comma 1, del decreto legislativo n. 228 del 2001. Laddove detta condizione non venga soddisfatta, la vendita parziale dei terreni costituenti compendio unico comporterà, invece, la decadenza dall'intera agevolazione. A sostegno di tale soluzione interpretativa, è possibile richiamare la sentenza 28 ottobre 2016, n. 21847, ove, con riferimento all'affitto di una parte di terreni acquistati con l'analoga agevolazione del "compendio unico per zone agricole montane", la Cassazione, nel valorizzare il requisito della "superficie minima indivisibile" di cui al comma 1 dell'articolo 5-bis della legge n. 97 del 1994, ha ritenuto che *«in base alla L. n. 97 del 1994, art. 5 bis, il vincolo di indivisibilità non riguarda il "compendio unico" considerato nella sua interezza, cioè così come risultante dall'atto di acquisto, bensì il compendio unico "entro i limiti della superficie minima indivisibile di cui al comma 6"; dunque, nei limiti della superficie stabilita dal legislatore regionale. Poiché il vincolo di indivisibilità è, come detto, funzionale alla conservazione di una superficie minima di sfruttamento territoriale e di produttività aziendale, consegue che la sua violazione, in tanto può determinare la decadenza dalla agevolazione fiscale, in quanto produca la formazione di superfici agricole inferiori a quelle - minime - volute dal legislatore (statale e regionale). Va in altri termini ritenuto che l'interpretazione della*

prima parte dell'art. 5 bis in esame (impegno del contribuente alla coltivazione per almeno 10 anni del compendio unico) non possa non porsi in relazione con quanto disposto nella seconda parte della medesima disposizione (indivisibilità oltre il limite della superficie minima stabilita per legge regionale), stante la natura e lo scopo dell'agevolazione.». Pertanto, «la decadenza dall'agevolazione di cui alla L. n. 97 del 1994, art. 5 bis per violazione dell'impegno assunto dall'acquirente al momento dell'acquisto, non discende sempre ed in ogni caso dalla cessione a terzi, nel decennio, di una porzione del compendio unico acquistato in regime agevolato. Occorre infatti distinguere l'ipotesi in cui la dismissione a terzi di parte del compendio unico abbia determinato la formazione, in capo all'acquirente, di porzione agricola inferiore alla superficie minima indivisibile stabilita con legge regionale, nel qual caso l'agevolazione è esclusa in toto; da quella in cui tale dismissione non abbia determinato la formazione di porzione inferiore alla superficie minima indivisibile, nel qual caso l'agevolazione continua a spettare in rapporto alla sola porzione non concessa dall'acquirente a terzi, ed oggetto di coltivazione diretta da parte del medesimo» (cfr. anche Cass., 26 ottobre 2016, n. 21617). Analogamente a quanto chiarito in merito al quesito precedente, anche in tal caso si tratta di circostanze non accertabili in questa sede, richiedendo valutazioni di ordine fattuale e tecnico estranee all'ambito dell'istituto dell'interpello. 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)