

IMPRENDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE

Il D. Lgs. 29 marzo 2004 n. 99 (in G.U. n. 94 del 22.4.1999), in vigore dal 7 maggio 2004, ha introdotto la nuova figura dell'imprenditore agricolo professionale (IAP), definito come colui che, in possesso di conoscenze e competenze professionali ai sensi dell'articolo 5 del regolamento (CE) n. 1257/1999 del Consiglio, del 17 maggio 1999, dedichi alle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il cinquanta per cento del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dalle attività medesime almeno il cinquanta per cento del proprio reddito globale da lavoro. Per l'imprenditore che operi nelle zone svantaggiate di cui all'articolo 17 del citato regolamento (CE) n. 1257/1999, i requisiti di cui al presente comma sono ridotti al venticinque per cento (art. 1, comma 1).

- I suddetti requisiti sono accertati, ad ogni effetto, dalle Regioni (art. 1, comma 2). L'accertamento regionale è, innanzitutto, necessario ai fini dell'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale (Circ. INPS 24 maggio 2004 n. 85), a sua volta presupposto del trattamento tributario infra precisato. Il termine "ad ogni effetto" (da interpretarsi in combinato disposto con l'art. 1, comma 1 (che fa riferimento alla "legislazione statale", che comprende la legislazione previdenziale e quella tributaria) sembra deporre nel senso che l'accertamento regionale sia costitutivo anche ai fini del particolare trattamento tributario conseguente alla qualifica di IAP; con la conseguenza che, in mancanza del suddetto accertamento, detto trattamento tributario (infra descritto) non sarebbe comunque applicabile.

- Le società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, sono considerate imprenditori agricoli professionali qualora lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile e siano in possesso dei requisiti indicati dal decreto in esame (art. 1, comma 3), e precisamente:

a) nel caso di società di persone qualora almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari;

b) nel caso di società cooperative, ivi comprese quelle di conduzione di aziende agricole, qualora almeno un quinto dei soci sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale;

c) nel caso di società di capitali, quando almeno un amministratore sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale.

- Le norme della vigente legislazione riferite all'imprenditore agricolo a titolo principale si intendono ora riferite all'imprenditore agricolo professionale (art. 1, comma 4). Si è ritenuto che la permanente vigenza dell'art. 13 della legge 153/1975 (richiamato dall'art. 1, nota 1, della tariffa allegata al d.p.r. 131/1986) comporti che gli acquisti da parte di cooperative agricole e di associazioni di produttori agricoli, ivi previsti, sono tuttora soggetti all'imposta di registro con l'aliquota dell'8%. Tale regime si applica anche agli acquisti dell'imprenditore agricolo professionale persona fisica (anche se non iscritto alla relativa gestione previdenziale e assistenziale), salvo quanto infra precisato.

- Ai fini delle agevolazioni sulle imposte indirette e delle agevolazioni creditizie, l'imprenditore agricolo professionale, purché iscritto alla relativa gestione previdenziale ed assistenziale, è equiparato alla persona fisica coltivatore diretto (art. 1, comma 4); ciò, soprattutto, ai fini delle agevolazioni sulla piccola proprietà contadina e sui territori montani (ricorrendone i requisiti oggettivi e procedurali). Le due qualifiche, comunque, non coincidono, con la conseguenza che è anche possibile possedere la qualifica di coltivatore diretto e non quella di IAP.

La legge non chiarisce che tipo di documentazione lo IAP debba produrre al fine di ottenere le agevolazioni per la piccola proprietà contadina; sembra plausibile ritenere che sia applicabile la relativa disciplina (e quindi produzione all'atto della registrazione di un certificato provvisorio, e successiva produzione entro tre anni di un certificato definitivo attestante, tra l'altro, i nuovi requisiti soggettivi). Analogamente, può forse ritenersi che rimangano in vigore le disposizioni procedurali disciplinate dalla nota I all'art. 1 della tariffa, già dettate con riferimento all'imprenditore agricolo a titolo principale.

Cfr. anche C.N.N. (estensori Giunchi-Mastroiacovo-Petteruti-Podetti), *Imprenditore agricolo professionale e società agricole (d. lgs. n. 99 del 2004). Aspetti tributari*, studio n. 46/2004/T.

Si riporta di seguito tabella sinottica dei principali trattamenti fiscali agevolati in materia di trasferimenti immobiliari nel settore agricolo:

1) - *Acquisto di coltivatore diretto con le agevolazioni della piccola proprietà contadina (attualmente in scadenza il 31 dicembre 2004):*

- imposta di registro fissa;
- imposta ipotecaria fissa;
- imposta catastale 1%;
- imposta di bollo esente (anche per le copie).

2) - *Acquisto di coltivatore diretto in territori montani (art. 9 d.p.r. 601/1973):*

- imposta di registro fissa;
- imposta ipotecaria fissa;
- imposta catastale esente;
- imposta di bollo esente (anche per le copie).

3) - *Acquisto di imprenditore agricolo professionale non iscritto nella relativa gestione previdenziale o assistenziale:*

- imposta di registro 8%;
- imposta ipotecaria 2%;
- imposta catastale 1%;
- imposta di bollo normale.

4) - *Acquisto di imprenditore agricolo professionale iscritto nella relativa gestione previdenziale o assistenziale:*

- vedi le agevolazioni dei coltivatori diretti (piccola proprietà contadina e territori montani).

5) - *Acquisto di giovane imprenditore agricolo (d. lgs. 18 maggio 2001 n. 228):*

- imposta di registro 6%;
- imposta ipotecaria 2%;
- imposta catastale 1%;
- imposta di bollo normale.

6) - *Acquisto di fondi rustici con costituzione di compendio unico indivisibile:*

- imposta di registro esente;
- imposta ipotecaria esente;
- imposta catastale esente;
- imposta di bollo esente.

SOCIETÀ AGRICOLE

Il D. Lgs. 29 marzo 2004 n. 99 (in G.U. n. 94 del 22.4.1999), in vigore dal 7 maggio 2004, detta alcune norme in materia di società agricole:

- La società che abbia ad oggetto esclusivo l'esercizio di attività agricola *ex art. 2135 c.c.* deve indicare, nella propria ragione o denominazione sociale, l'indicazione di "società agricola" (art. 2, comma 1). Le società agricole costituite prima del 7 maggio 2004 devono adeguare i propri statuti; la trascrizione immobiliare e la voltura catastale, conseguenti alla modifica della ragione o denominazione sociale, sono esenti da tributi e diritti, e quindi non scontano imposte ipotecarie, tasse ipotecarie, imposta di bollo (art. 2, comma 2). Si applicano invece all'atto modificativo le normali imposte di registro e bollo.

- La società agricola, che abbia ad oggetto esclusivo tale attività, ha qualifica di "imprenditore agricolo professionale" *ex art. 1, comma 3*; nella misura in cui vi sia l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, è equiparata al coltivatore diretto ai fini delle agevolazioni in materia di imposte indirette e creditizie, *ex art. 1, comma 4*. Alla società agricola di persone, ove almeno la metà dei soci sia in possesso della qualifica di coltivatore diretto, si applicano poi le agevolazioni previdenziali ed assistenziali previste dalla legge a favore delle persone fisiche coltivatori diretti (Circ. INPS 24 maggio 2004 n. 85).

- Alla società agricola di persone, qualora almeno la metà dei soci sia in possesso della qualifica di coltivatore diretto (non, quindi, di imprenditore agricolo professionale), come risultante dall'iscrizione nella sezione speciale del registro delle imprese, spetta il diritto di prelazione agraria previsto dalla legge a favore dei coltivatori diretti (art. 2, comma 3).

- Alla società agricola di persone, qualora almeno la metà dei soci sia in possesso della qualifica di coltivatore diretto sono in ogni caso riconosciute, altresì, le agevolazioni previdenziali ed assistenziali stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto (art. 2, comma 3).

- Sono ridotte di due terzi le imposte dovute per la stipula dei contratti di società cooperativa tra imprenditori agricoli che conferiscono in godimento alla società i terreni di cui sono proprietari o affittuari, per la costituzione di un'unica azienda agricola a gestione comune. Sono dovute in misura fissa le predette imposte qualora un quinto dei soci della cooperativa siano imprenditori agricoli giovani che si impegnano ad esercitare la gestione comune per almeno nove anni (art. 11). Per quanto riguarda la forma giuridica della società agricola, può essere adottata una qualsiasi delle forme previste dal codice per le società di persone o di capitali (art. 2249, comma 2, c.c.), oltre che ovviamente la forma della cooperativa agricola. Cfr. anche C.N.N. (estensori Giunchi-Mastroiacovo-Petteruti-Podetti), *Imprenditore agricolo professionale e società agricole* (d. lgs. n. 99 del 2004). *Aspetti tributari*, studio n. 46/2004/T.

COMPENDIO UNICO DI TERRENI AGRICOLI

Il D. Lgs. 29 marzo 2004 n. 99 (in G.U. n. 94 del 22.4.1999), in vigore dal 7 maggio 2004, detta nuove disposizioni sul compendio unico di terreni agricoli, a modifica di quanto disposto dall'articolo 5-bis, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97 (come introdotto dall'art. 52, comma 21, della legge 28 dicembre 2001 n. 448):

- Al trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coloro che si impegnino a costituire un compendio unico (inteso come tale 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 modificazioni), 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; quindi detto trasferimento è esente da imposta di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di ogni altro genere; si è ritenuto che l'esenzione da bollo si estenda anche alle copie, mentre è invece dovuta la tassa ipotecaria (che non è imposta). In caso di violazioni degli obblighi sono dovute, oltre alle imposte non pagate e agli interessi, maggiori imposte pari al 50 per cento delle imposte dovute. Gli onorari notarili per gli atti suddetti sono ridotti ad un sesto (art. 7, comma 2).

- Diversamente dal compendio *ex lege* 97/1994, questo riguarda terreni agricoli in genere (ovviamente anche i fabbricati rurali pertinenziali), e non solo i terreni montani; la durata del vincolo è ridotta da quindici a dieci anni. Non sembra essere richiesto che l'acquirente sia (già) coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale al momento dell'acquisto, ma solo che vi sia un impegno alla coltivazione; non occorre comunque alcuna certificazione che attesti il possesso di tali requisiti. Anche gli acquisti gratuiti sono compresi nell'ambito di applicazione dell'agevolazione in esame. Nessun termine è previsto dalla legge per la costituzione del compendio unico, che l'acquirente si impegni a costituire all'atto del trasferimento.

- 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. Il riferimento agli "atti di costituzione del compendio" sembra far ritenere necessaria la stipula di atto costitutivo del vincolo di indivisibilità, da trascriversi nei registri immobiliari. Sono nulli gli atti tra vivi e le disposizioni testamentarie che hanno per effetto il frazionamento del compendio unico (art. 7, comma 4). Gli articoli 846, 847 e 848 del codice civile sono abrogati (art. 7, comma 10).

- Qualora nel periodo di dieci anni di indivisibilità, i beni disponibili nell'asse ereditario non consentano la soddisfazione di tutti gli eredi secondo quanto disposto dalla legge in materia di successioni o dal dante causa, si provvede all'assegnazione del compendio di cui al presente articolo all'erede che la richieda, con addebito dell'eccedenza; a favore degli eredi, per la parte non soddisfatta, sorge un credito di valuta garantito da ipoteca, iscritta a tassa fissa sui terreni caduti in successione (art. 7, comma 6).

Cfr. anche C.N.N. (estensori Giunchi-Mastroiacovo-Petteruti-Podetti), *Imprenditore agricolo professionale e società agricole (d. lgs. n. 99 del 2004). Aspetti tributari*, studio n. 46/2004/T.

ALTRI ATTI DI TRASFERIMENTO DI FONDI RUSTICI

Ulteriori agevolazioni tributarie in materia agricola sono dettate dal D. Lgs. 29 marzo 2004 n. 99 (in G.U. n. 94 del 22.4.1999), in vigore dal 7 maggio 2004:

- Sono ridotte della metà le imposte dovute per gli atti tra vivi diretti a realizzare l'accorpamento di fondi rustici, attraverso la permuta di particelle o la rettificazione dei confini (art. 9, comma 1).

- Alle vendite dei beni appartenenti al patrimonio immobiliare pubblico, eseguite ai sensi del decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410, qualora abbiano ad oggetto beni suscettibili di utilizzazione agricola e siano concluse con imprenditori agricoli o coltivatori diretti iscritti nella sezione speciale del registro delle imprese di cui all'articolo 2188 e seguenti del codice civile si applica la riduzione del cinquanta per cento delle imposte di registro, ipotecaria, catastale e di bollo (art. 9, comma 2).

- Si rammenta, inoltre, il disposto dell'art. 14, comma 2, della legge n. 383/2001, secondo il quale "Il totale delle imposte di registro, ipotecarie e catastali applicate in misura fissa sugli immobili dell'asse ereditario costituiti da terreni agricoli o montani non può comunque eccedere il valore fiscale dei terreni medesimi"; disposizione che l'Amministrazione finanziaria (Circ. Agenzia Entrate 18 ottobre 2001 n. 91/E, paragrafo 3) ha peraltro ritenuto applicabile solo ai trasferimenti a causa di morte.