



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 30/07/2008 n. 324

Oggetto:

Istanza di interpello- Agevolazioni fiscali a favore della piccola proprieta' contadina - Permuta - Decadenza

Sintesi:

La permuta del fondo rustico acquistato con i benefici previsti per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprieta' contadina (PPC), e' equivalente alla "alienazione", di cui alla legge n. 604 del 1954 e pertanto costituisce causa di decadenza dalle agevolazioni.

Testo:

Con istanza di interpello, concernente la decadenza dalle agevolazioni fiscali previste a favore della piccola proprieta' contadina, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il Notaio ... riferisce di essere stato incaricato di redigere l'atto di acquisto di un terreno e la sua successiva permuta con altro terreno da un soggetto che dichiara di essere in possesso dei requisiti per la fruizione di benefici fiscali previsti dalla Legge 6 agosto 1954, n. 604 per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprieta' contadina.

Cio' premesso, l'istante chiede se l'acquirente di un fondo cui siano riconosciute le agevolazioni suddette incorra in decadenza laddove proceda alla successiva permuta del terreno, senza conguaglio in denaro, prima del decorso di cinque anni dall'atto di acquisto, con l'esclusivo fine di una migliore razionalizzazione della propria area di coltivazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

Il notaio istante ritiene che la permuta in esame non comporti la decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprieta' contadina, riconosciute all'atto di acquisto, in quanto non si tratta di alienazione di beni immobili dietro corrispettivo, ma solo e semplicemente di uno scambio di immobili, posto in essere al fine di una migliore razionalizzazione della proprieta' su cui e' esercitata l'attivita' professionale.

A sostegno della propria posizione, il notaio invoca, altresì, il disposto di cui all'articolo 1, primo comma, n. 2) della legge 6 agosto 1954, n. 604, che prevede l'applicazione dei benefici per la piccola proprieta' contadina per gli "atti di permuta, quando per ambedue i permutanti l'atto sia posto in essere esclusivamente per l'arrotondamento della piccola proprieta' contadina".

Sulla scorta di tali argomentazioni il notaio chiede l'applicazione delle agevolazioni in questione sia all'atto di acquisto che alla successiva permuta.

PARERE DELLA DIREZIONE

In base al combinato disposto dell'articolo 1, primo comma, della legge 6 agosto 1954, n. 604 e successive integrazioni e modificazioni e dell'articolo 28, ultimo comma, della legge 2 giugno 1961, n. 454, alcuni atti tassativamente indicati, aventi ad oggetto fondi rustici, qualora siano posti in essere per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprieta' contadina (di seguito PPC) godono dell'esenzione dall'imposta di bollo, mentre le imposte di registro ed ipotecarie sono applicate in misura fissa.

Tra gli atti in parola rientrano anche gli "atti di compravendita" e gli "atti di permuta, quando per ambedue i permutanti l'atto sia posto in essere esclusivamente per l'arrotondamento della piccola proprieta' contadina".

Per la fruizione delle agevolazioni PPC, unitamente alla necessita'

che i fondi rustici siano idonei alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprieta' contadina (articolo 2, n. 2, legge n. 604 del 1954), si richiede che l'acquirente:

- sia in possesso della qualifica di coltivatore diretto (articolo 2, n. 1, legge n. 604 del 1954);
- nel biennio antecedente all'atto di acquisto "non abbia venduto altri fondi rustici oppure abbia venduto appezzamenti di terreno la cui superficie complessiva non sia superiore ad un ettaro, con una tolleranza del 10 per cento..." (articolo 2, n. 3, legge n. 604 del 1954);
- non alieni ovvero coltivi direttamente il terreno per almeno cinque anni dall'acquisto, pena la decadenza dai benefici fiscali (articolo 7, legge n. 604 del 1954).

Possono altresì godere delle agevolazioni PPC le persone fisiche in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale (IAP) che, unitamente ai requisiti specificamente richiesti dal decreto legislativo n. 99 del 2004, posseggano anche i requisiti previsti dalla legge n. 604 del 1954, compatibili con la figura dello IAP (v. risoluzione 29 novembre 2007, n. 350).

A tal riguardo l'articolo 1, comma 4, del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, stabilisce che "all'imprenditore agricolo professionale persona fisica, se iscritto nella gestione previdenziale ed assistenziale, sono altresì riconosciute le agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta e creditizie stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto".

Affinche' lo IAP possa godere delle agevolazioni in parola e' necessario che lo stesso sia iscritto nella gestione previdenziale e assistenziale "lavoratori autonomi agricoli" amministrata dall'INPS, sezione IAP.

Il godimento dell'agevolazione PPC e' subordinato alla manifestazione di volonta', che va espressamente resa in atto dall'acquirente ovvero al momento della registrazione dello stesso.

Premesso quanto sopra, ai fini della soluzione del quesito proposto con il presente interpello occorre analizzare la disposizione recata dall'articolo 7, primo comma, della legge n. 604 del 1954 in base alla quale: "decade dalle agevolazioni tributarie l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta il quale, prima che siano trascorsi cinque anni dagli acquisti fatti a norma della presente legge, aliena volontariamente il fondo o i diritti parziali su di esso acquistati, ovvero cessa dal coltivarlo direttamente".

Piu' precisamente si rende necessario attribuire l'esatto significato al termine "alienazione".

Al riguardo la scrivente ritiene che nella nozione di "alienazione" debba ricomprendersi qualunque trasferimento della proprieta' del fondo, indipendentemente dalla causa giuridico-economica che lo determina.

Atteso cio', deve ritenersi che anche il negozio prescelto nella fattispecie in esame (permuta) dia luogo all'alienazione volontaria della proprieta' di cose o di altri diritti (nel caso di specie si tratta di un terreno) tra due contraenti.

Al riguardo, la Corte di Cassazione ha precisato che "le permuta, intervenute fra gli acquirenti contestualmente all'acquisto di terreni con le agevolazioni fiscali previste a favore della piccola proprieta' contadina dalla legge n. 604/1954, comportano la decadenza dei benefici fiscali per violazione dell'articolo 7 della citata legge" (cfr. Corte di Cassazione 9 aprile 1981, n. 2042).

La Suprema Corte ha altresì precisato che "non vi e' alcun dubbio che nel concetto di alienazione - per i fini di cui alla legge n. 604 del 1954, art. 7 - rientra ogni ipotesi di trasferimento volontario della proprieta', ivi compresa la permuta". Pertanto, se "la permuta e' intervenuta prima del decorso del ... termine ..." si ha decadenza dall'agevolazione di cui alla legge n. 604 del 1954 (v. Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, 10 aprile 2006, n. 8369).

Sulla base delle argomentazioni sopra riportate discende che la permuta, in quanto negozio idoneo a trasferire la proprieta' di un bene a favore di un terzo, ove comporti il passaggio a favore di terzi di un fondo acquistato nell'ultimo quinquennio con i benefici di cui alla legge n. 604

del 1954, integra una causa di decadenza dalle agevolazioni per la PPC.

Ne' ad una diversa soluzione si perviene tenendo conto della finalita' perseguita con il negozio che si intende porre in essere (accorpamento e ricomposizione fondiaria ai fini di un piu' razionale sfruttamento del terreno).

Le cause di decadenza dall'agevolazione PPC di cui all'articolo 7 della legge n. 604 del 1954 non sono derogabili se non in base a previsioni normative espresse (v. Corte di Cassazione 9 ottobre 2006, n. 21671).

Deve concludersi, pertanto, che l'operazione prospettata con l'interpello in esame, in quanto realizza l'alienazione del fondo acquistato con l'agevolazione PPC prima del decorso di cinque anni dal suo acquisto, comporta la decadenza dei benefici fiscali goduti.

Con riguardo alla possibilita' di fruire delle agevolazioni PPC in relazione al contratto di permuta va rilevato, come gia' anticipato, che l'articolo 1 della legge n. 604 del 1954 nell'elencare i negozi che possono beneficiare del trattamento fiscale di favore include gli "atti di permuta, quando per ambedue i permutanti l'atto sia posto in essere esclusivamente per l'arrotondamento della piccola proprieta' contadina" (articolo 1, punto 2 della legge 6 agosto 1954, n. 604).

Cio' posto, ricorrendone i requisiti soggettivi ed oggettivi prescritti dalla normativa di riferimento, il permutante, facendone espressa richiesta nell'atto notarile o in sede di registrazione dello stesso, potra' fruire delle agevolazioni PPC.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinche' i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformita'.