

COMMISSIONE STUDI TRIBUTARI

Studio n. 33-2006/T

COMPENDIO UNICO IN AGRICOLTURA – CARATTERI GENERALI ED IRREVOCABILITÀ DEL VINCOLO DI INDIVISIBILITÀ - EFFETTI DEL MUTAMENTO DI DESTINAZIONE SU DECADENZA DA AGEVOLAZIONI E VINCOLO DI INDIVISIBILITÀ

Approvato dalla Commissione Studi Tributarî il 14 luglio 2006.

1. IL COMPENDIO UNICO

L'attuale panorama legislativo espone due tipi di "compendio unico in agricoltura" e cioè il compendio in territorio di Comunità Montana e quello in altri territori (1), relativamente ai quali, dopo un'analisi di carattere generale, verranno affrontati i profili specifici delle *conseguenze del cambiamento di destinazione dei terreni da agricoli a edificabili* e della *revocabilità/irrevocabilità del vincolo di indivisibilità*.

1.1 La coesistenza dei due tipi di compendio

Cronologicamente anteriore, quello in *territorio di Comunità Montana* è stato introdotto dalla L. 448 del 2001 (art.52) mediante l'aggiunta dell'art.5-*bis* alla L. n.97 del 31.1.1994 (2).

L'altro tipo di compendio, con valenza *generale* (non limitata a particolari territori), è disciplinato dal Dlgs n. 99 del 2004, il quale, con l'art. 7, ha aggiunto l' articolo 5-*bis* al Dlgs 228/2001 ed ha richiamato i commi 1 e 2 del citato art. 5-*bis* L. 97/'94 (3).

La duplicità di previsioni in tema di compendio unico e la potenziale universalità della tipologia disciplinata dal Dlgs 99/'04 pongono il problema dell'eventuale abrogazione tacita della disposizione anteriore, in merito al quale si deve rilevare che, quando vi sia un potenziale conflitto tra *legge speciale anteriore* e *legge generale posteriore*, è normalmente ammessa la coesistenza delle disposizioni, salvo che risulti una diversa *voluntas legis*. Sulla base di questa premessa, la

agricola non collida con la logica della pianificazione urbanistica (la quale non mira ad impedire la coltivazione, bensì a disciplinare l'utilizzazione edificatoria del territorio e, normalmente, non impone lo sfruttamento edificatorio, limitandosi a consentirlo).

Tenuto conto di quanto sopra, le conclusioni da trarre a proposito dell'oggetto acquistabile con il trattamento di favore sono, allora, sicure per i terreni classificati agricoli nello strumento urbanistico, sufficientemente sicure riguardo agli altri terreni non destinati all'utilizzazione edificatoria e dubitative per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedano la destinazione edificatoria.

1.5 Il trattamento tributario - Il titolo del trasferimento agevolato - I profili soggettivi

Il tema delle agevolazioni fiscali discendenti dall'impegno a costituire il compendio unico è stato già trattato negli studi precedenti (19), di cui si può dare una rapida sintesi ricordando che il trattamento di favore consiste nell'esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di ogni altro genere e non riguarda i tributi diversi dalle *imposte*. Pertanto, sono dovuti, secondo le ordinarie previsioni, la *tassa* ipotecaria e i *tributi* speciali catastali (20).

Non essendo posti limiti al *titolo* del trasferimento, il trattamento in questione è sicuramente applicabile a tutti i trasferimenti tra vivi *onerosi*. Per ragioni sistematiche, essa dovrebbe estendersi agli atti derivativo-costitutivi (21) che pur, a stretto rigore, non sono civilisticamente qualificabili "trasferimenti" (22), ma tale estensione trova ostacoli nel novero dei diritti capaci di consentire al titolare di costituire il *vincolo di compendio* (23).

Nonostante alcune iniziali perplessità (24), riguardo al "compendio in territorio montano", derivanti dall'espresso – ma non circoscritto – riferimento alle imposte di registro, ipotecarie, catastali e di bollo, è da ritenere che tale trattamento possa abbracciare anche i trasferimenti *liberali* e quelli *a causa di morte, a titolo universale od a titolo particolare*, sia perché l'esenzione è testualmente estesa alle imposte di "altro genere" sia perché, dopo la soppressione dell'imposta di successione e donazione, ogni residuo dubbio è fugato dall'applicabilità alle *successioni* delle sole imposte ipotecaria, catastale e di bollo e dall'applicabilità alle *donazioni* di immobili delle imposte ipotecaria e catastale, oltre che *delle imposte sui trasferimenti ordinariamente applicabili per le operazioni a titolo oneroso* (nei limiti stabiliti dalla L. 383/200, art. 13 (25)).

D'altra parte, se il trasferimento è la sintesi unitaria del distacco e del correlativo acquisto, le

successioni *mortis causa* abbracciano anche i trasferimenti (26) e nella disciplina fiscale, oggetto dell'imposta di successione e donazione (ora soppressa) è proprio il *trasferimento di beni e diritti per successione a causa di morte*.

Circa i *profili soggettivi*, la differente formulazione delle due disposizioni in commento orienta per una diversità di disciplina.

Infatti, nel caso del compendio in *territorio di Comunità montana* il trattamento di esenzione è riservato ai *coltivatori diretti* ed agli *imprenditori agricoli professionali* (ex imprenditori agricoli a titolo principale). Per contro, la disciplina ex Dlgs 99/'04, riferendosi a coloro che si impegnino a costituire un compendio unico e a coltivarlo o condurlo in qualità di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale, risulterebbe compatibile con l'acquisto da parte di soggetto che, non possedendo tale qualifica, si impegni ad acquisirla.

Va però ricordato che, nella materia in esame, torna applicabile, per l'*IAP* (persona fisica o società), l'art. 1 comma 5-ter Dlgs 99/'04, la cui valenza generale (che si desume anche dalla rubrica del Dlgs 99/'04) porta a ritenere che la conseguibilità postuma valga per tutti i trattamenti riguardanti l'imprenditore agricolo professionale e perciò anche per quelli relativi al compendio in territorio di comunità montana ed al compendio "generale".

Circa l'iscrizione all'INPS (nella gestione agricoltura), va sottolineato che essa, non prevista come condizione di fruibilità dell'agevolazione sul compendio unico ("montano" e "generale") per gli imprenditori agricoli professionali, diviene invece elemento discriminante (ed è quindi necessaria) per chi - non essendo ancora Iap - presenti alla Regione istanza di riconoscimento della qualifica in questione, ex art. 1 comma 5-ter Dlgs 99/'04.

Per il *coltivatore diretto* non esiste una previsione analoga a quella dell'*IAP*, per cui deve escludersi l'acquisibilità successiva della qualifica in rapporto al *compendio "montano"*.

La cennata diversa formulazione riguardo al *compendio "generale"* potrebbe invece legittimare l'apertura alla conseguibilità postuma della qualifica di coltivatore diretto, applicando analogicamente, quanto al termine, la menzionata regola valevole per l'*IAP*.

Per quanto concerne le *società di coltivazione diretta* di cui all'art. 2 comma 4-bis Dlgs 99/'04, la possibilità di accesso al trattamento previsto per il compendio unico deriva dalla sua qualificabilità come agevolazione (testualmente ricavabile dal Dlgs 99/'04 ma non dalla L. 448/'01) che, in quanto applicabile al coltivatore diretto, viene in causa per il rinvio generico contenuto nel citato articolo 2 comma 4-bis Dlgs 99/'04.