



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Roma, 29 aprile 2009

***OGGETTO: Istanza di interpello - ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212.
Acquisto di un terreno agricolo per effetto del decreto di
trasferimento emesso dall’Autorità Giudiziaria – agevolazioni
tributarie in materia di piccola proprietà contadina***

Con l’interpello specificato in oggetto, concernente l’interpretazione della legge 6 agosto 1954, n. 604 recante “*modificazioni alle norme relative alle agevolazioni tributarie alla piccola proprietà contadina*”, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Società agricola ALFA SRL riferisce di essere in attesa di acquistare la proprietà di un terreno agricolo, avendone ottenuto l’aggiudicazione a seguito di asta senza incanto, nell’ambito di una procedura esecutiva immobiliare.

In proposito chiede di conoscere il trattamento fiscale cui assoggettare il decreto di trasferimento della proprietà del succitato terreno.

Nello specifico, chiede se al decreto di trasferimento vadano applicate le agevolazioni fiscali previste per gli atti posti in essere per la formazione e l’arrotondamento della piccola proprietà contadina (di seguito PPC) in materia di imposta di registro e di bollo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che in base al combinato disposto degli articoli 1, comma 1, della legge 6 agosto 1954, n. 604 e 28, ultimo comma, della legge 2 giugno 1961, n. 454 (trasfuso nell'articolo 21 della Tabella allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642), al decreto di trasferimento vadano applicate le imposte di registro ed ipotecaria in misura fissa e l'esenzione dall'imposta di bollo.

A tal proposito evidenzia che, in base all'articolo 2, comma 4, del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, anche “... *alle società agricole di cui all'articolo 1, comma 3 qualificate imprenditori agricoli professionali ...*” vanno estese le agevolazioni fiscali in materia di imposizione indiretta stabilite a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di ‘coltivatore diretto’.

A sostegno di quanto sopra fa presente che, in base ai corretti canoni ermeneutici individuati dall'articolo 12 delle Disposizioni sulla legge in generale e alla luce dell'orientamento recente della Corte di Cassazione (Cass. 10 maggio 1996, n. 4409 e 4 ottobre 2005, n. 26394), l'articolo 1 della citata legge 604 del 1954 è applicabile agli atti di alienazione che comportano “*qualunque trasferimento della proprietà del fondo, indipendentemente dalla causa giuridico - economica che lo determina*”.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 2, comma 4, del D.lgs 29 marzo 2004, n. 99, stabilisce che “*Alle società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, qualificate imprenditori agricoli professionali, sono 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”.

Tra le società di cui all’articolo 1, comma 3, del D.lgs n. 99 del 2004, sono ricomprese anche *“Le società di ... capitali (...) 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 seguenti requisiti: (...)*

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

Atteso ciò, in base al predetto quadro normativo, si osserva che anche in relazione agli acquisti di terreni agricoli da parte di società di capitali in possesso della qualifica di IAP, per il combinato disposto dell’articolo 1, comma 1, della legge n. 604 del 1954 e dell’articolo 21 della Tabella allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, compete l’applicazione delle imposte di registro ed ipotecaria in misura fissa e l’esenzione dall’imposta di bollo, a condizione che sussistano i presupposti previsti dalla legge n. 604 del 1954 (*cf.* risoluzione 29 novembre 2007, n. 350).

In particolare, in forza della disposizione recata dall’articolo 1 della legge 604 del 1954, possono beneficiare della norma agevolativa i seguenti atti posti in essere per la formazione o per l’arrotondamento della piccola proprietà contadina, quando ricorrono le condizioni e i requisiti di legge:

“... 1) atti di compravendita;

2) atti di permuta, quando per ambedue i permutanti l'atto sia posto in essere esclusivamente per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina;

3) atti di concessione di enfiteusi, di alienazione del diritto dell'enfiteuta e di affrancazione del fondo enfiteutico, nonchè gli atti di alienazione del diritto ad usi collettivi inerenti alla piccola proprietà acquistata;

4) atti di affitto e compartecipazione a miglioria, con parziale cessione del fondo migliorato all'affittuario o compartecipante;

5) atti con i quali i coniugi ovvero genitori e figli acquistano separatamente ma contestualmente l'usufrutto e la nuda proprietà;

6) *atti con i quali il nudo proprietario o l'usufruttuario acquista, rispettivamente, l'usufrutto o la nuda proprietà*".

Nel caso oggetto di interpello, l'acquisto del terreno agricolo da parte della società interpellante, si produce per effetto del decreto di trasferimento del Tribunale.

Occorre, pertanto, verificare se l'articolo 1 della legge 604 del 1954 trova applicazione anche nell'ipotesi di atti di trasferimento di terreni volti alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina diversi da quelli espressamente elencati nel testo.

Al riguardo, la scrivente, con risoluzione del 4 gennaio 2008, n. 3, ha precisato che l'articolo 1 della legge 604 del 1954 deve essere interpretato in base ai corretti canoni ermeneutici individuati dall'articolo 12 delle Disposizioni sulla legge in generale, avendo riguardo, in particolare, al criterio logico - sistematico e ai mutamenti normativi intervenuti nel settore agricolo. In tale sede è stato chiarito che unitamente ai negozi di compravendita e permuta rientrano nel campo applicativo delle disposizioni agevolative in esame anche altre tipologie di trasferimenti, purchè coerenti con la *ratio legis*.

Tale interpretazione trova conforto nell'orientamento giurisprudenziale secondo cui l'elenco degli atti fiscalmente agevolati, di cui all'articolo 1 della legge 604 del 1954 non ha carattere tassativo (Cass. 10 maggio 1996, n. 4409; 4 ottobre 2005, n. 26394).

In particolare, la Corte di Cassazione, con recente sentenza, ha precisato che *"...la nozione di fatti inerenti alla formazione della piccola proprietà contadina deve considerarsi comprensiva di tutti gli atti diretti a tale scopo, stante la finalità del legislatore di non lasciare scoperto alcun atto comportante il trasferimento dei diritti reali su beni immobili ... La non tassatività dell'elenco (...) è peraltro avvalorata dall'osservazione che gli atti elencati non appartengono univocamente ad una sola categoria (per es., atti inter vivos, di natura negoziale, derivativa, ed a titolo oneroso)... Se dunque è richiesta l'opera dell'interprete per sopperire all'imprecisione dell'elenco, non può dirsi che*

questo abbia, di per sè e per effetto della chiara appartenenza di tutti gli atti espressamente inclusi ad una sola categoria giuridica, carattere esaustivo o, quanto meno, certamente esclusivo di quelli non menzionati” (Cass. 19 maggio 2008, n. 12609).

Alla luce di quanto sopra si può concludere ritenendo che l’acquisto di un terreno agricolo avvenuto per effetto del decreto di trasferimento emesso dall’Autorità Giudiziaria, a seguito di asta senza incanto, può usufruire delle invocate agevolazioni in materia di PPC, ed essere assoggettato, ai sensi del combinato disposto degli articoli 1, comma 1, della legge n. 604 del 1954 e 21 della Tabella allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, alle imposte di registro e ipotecaria in misura fissa ed esentato dall'imposta di bollo.

Resta fermo che per fruire delle predette agevolazioni la società deve essere in possesso dei requisiti previsti dall'articolo 1, comma 3, del decreto n. 99 del 2004 e che, come previsto dall'articolo 2, comma 4, del medesimo decreto, *“La perdita dei requisiti di cui all'articolo 1, comma 3, nei cinque anni dalla data di applicazione delle agevolazioni ricevute in qualità di imprenditore agricolo professionale determina la decadenza dalle agevolazioni medesime”*.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.