

TERRENI AGRICOLI:

cessioni con aliquota è differenziata a seconda dell'acquirente:

- **8%** se l'**acquirente** è un **imprenditore agricolo a titolo principale**, un'associazione o società cooperativa di cui agli **artt. 12 e 13, L. 9.5.1975, n. 153** (salvo agevolazioni per la piccola proprietà contadina);
- **15%** negli **altri casi** (salvo agevolazioni per la piccola proprietà contadina).

N.B.:

anche i **terreni agricoli** ceduti da **sogetti Iva** sono soggetti ad **imposta di registro proporzionale**, in quanto **esclusi** da Iva per mancanza del **requisito oggettivo**.

L'imprenditore agricolo professionale (IAP) è colui che essendo in possesso di conoscenze e competenze professionali ai sensi dell'art. 5, regolamento Ue 17.5.1999, n. 1257/1999, abbia i seguenti requisiti:

- dedica alle attività agricole, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo;
- ricava dalle attività svolte almeno il 50% del proprio reddito globale da lavoro (sono escluse dal computo le pensioni in genere, gli assegni a esse equiparati, le indennità e le somme percepite per cariche pubbliche o in società, associazioni o altri enti operanti in ambito agricolo).

N.B.: per l'imprenditore operante in zone svantaggiate i requisiti elencati sono ridotti al 25%.

La qualità di Iap e quindi la ricorrenza dei requisiti sono accertati dalla Regione.

L'imprenditore agricolo professionale (Iap) sostituisce l'imprenditore agricolo a titolo principale (il **D.Lgs. 99/2004** ha abrogato l'**art. 12, L. 153/1975**).

Allo **Iap** vengono riconosciuti gli stessi benefici ai fini dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale già concessi in precedenza all'imprenditore agricolo a titolo principale; vengono inoltre riconosciuti i benefici propri del coltivatore diretto, purché si tratti di soggetto iscritto nella relativa gestione assistenziale e previdenziale.

AGEVOLAZIONI per lo IAP-COLTIVATORE DIRETTO che ACQUISTA un TERRENO:

Allo **Iap persona fisica**, equiparato al coltivatore diretto, soggetto iscritto nella relativa gestione assistenziale e previdenziale. si applica la stessa legislazione di favore propria del coltivatore diretto, per l'acquisto di fondi agricoli.

Questo è il trattamento tributario:

- 1) l'imposta di registro è dovuta nella misura fissa di e 168,00 *invece dell'aliquota ordinaria del 15%*;
- 2) l'imposta catastale è dovuta in misura dell'1% (ridotta alla misura fissa per i comuni montani ove si applichi la Legge montagna);
- 3) l'imposta ipotecaria è dovuta in misura fissa di e 168,00 invece dell'aliquota ordinaria del 2%;
- 4) il contratto è esente da imposta di bollo.

AGEVOLAZIONI per lo IAP-NON COLTIVATORE DIRETTO che ACQUISTA un TERRENO:

lo Iap non equiparabile al coltivatore diretto (**perché non iscritto nella gestione previdenziale**) beneficia dell'aliquota dell'imposta di registro dell'8% (in luogo del 15%) per l'acquisto di fondi agricoli (oltre al 3% per imposte ipotecaria e catastale).

Il calcolo va effettuato sul valore imponibile dato dal prezzo dichiarato nel rogito.

SOCIETA' IAP:

il **D.Lgs. 99/2004**, come modificato dal **D.Lgs. 101/2005**, dispone che la qualifica di Iap con tutti gli effetti per quanto riguarda l'acquisto di terreni spetta anche alle **società di persone**, di **capitali** e **cooperative** in presenza di determinati requisiti (vedi sotto).

SOCIETA' AGRICOLE:

le società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, sono considerate imprenditori agricoli professionali se (congiuntamente):

1. lo statuto prevede quale oggetto esclusivo l'esercizio delle attività agricole di cui all'art. 2135, c.c.;
2. la ragione o denominazione sociale contiene l'indicazione di società agricola;
3. nel caso di società di persone almeno un socio deve essere in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Per le S.a.s. la qualifica si riferisce ai soci accomandatari;
4. nel caso di società di capitali o cooperative, almeno un amministratore, che sia anche socio per le cooperative, è in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale.

Nel caso di società di persone e cooperative, ivi incluse le cooperative di lavoro, l'attività svolta dai soci nella società, in presenza dei requisiti di conoscenza e competenza professionale, tempo lavoro e reddito, è idonea a far acquisire ai medesimi la qualifica di imprenditore agricolo professionale e al riconoscimento dei requisiti per i soci lavoratori.

Nel caso di società di capitali l'attività svolta dagli amministratori nella società, in presenza dei requisiti di cui in precedenza è idonea a far acquisire ai medesimi amministratori la qualifica di imprenditore agricolo professionale. Le indennità e le somme percepite per le attività svolte in società agricole sono considerati come redditi di lavoro da attività agricole e consentono l'iscrizione del soggetto nella gestione previdenziale ed assistenziale per l'agricoltura.

Per l'imprenditore operante nelle **zone svantaggiate** di cui all'**art. 17, Regolamento Ce n. 1257/1999** i requisiti di tempo e di reddito sono ridotti dal 50 al 25%.

La qualifica di Iap può essere apportata dall'amministratore ad una sola società.

AGEVOLAZIONI per le SOCIETA' AGRICOLE:

Le agevolazioni descritte in precedenza per lo Iap-coltivatore diretto sono riconosciute anche alle società agricole in precedenza descritte purché il socio o amministratore Iap sia iscritto alla relativa gestione previdenziale ed assistenziale.

In ogni caso le agevolazioni, se richieste dalla società, non possono essere riconosciute anche al coltivatore diretto socio o amministratore.

SOGGETTI con QUALIFICA in FASE di OTTENIMENTO:

Le disposizioni relative all'imprenditore agricolo professionale si applicano anche ai soggetti, persone fisiche o società, pur non in possesso dei necessari requisiti, che abbiano presentato istanza di riconoscimento della qualifica alla regione competente che rilascia apposita certificazione, nonché si siano iscritti all'apposita gestione Inpa.

Entro 24 mesi dalla presentazione dell'istanza di riconoscimento, salvo diverso termine stabilito dalle regioni, il soggetto interessato deve risultare in possesso dei requisiti necessari, pena la decadenza dagli eventuali benefici conseguiti.

DECADENZA: la perdita dei requisiti Iap nei cinque anni seguenti la fruizione delle agevolazioni implica la perdita delle agevolazioni stesse. Questa causa di decadenza va ad aggiungersi alle ulteriori previste per l'arrotondamento della proprietà contadina dalla **L. 604/1954**.

CONDIZIONI per BENEFICIARE delle AGEVOLAZIONI per l'ACQUISTO di TERRENI:

In base a risposta ad Interrogazione parlamentare dell'on. Maurizio Leo (*Il Sole 24 Ore* di data 8.6.2006) è stato chiarito che i vincoli previsti dalla **L. 604/1954** sono applicabili agli Iap, comprese società, solo se compatibili con queste.

Per questi motivi sono applicabili le condizioni di mancata cessione di terreni agricoli nel biennio precedente e di inalienabilità del fondo entro il termine di cinque anni.

Non vale invece per questi soggetti il vincolo di coltivazione manuale del fondo e nemmeno alcuna limitazione di superficie.

La società e l'imprenditore Iap possono acquistare qualsiasi dimensione di terreno invocando le agevolazioni per le imposte indirette.

REQUISITI della SOCIETA' di PERSONE e del SOCIO:

affinché una società di persone operante nel settore agricolo possa fruire dei benefici fiscali spettanti ai coltivatori diretti (**L. 604/1954**), si richiede che la stessa annoveri nella propria compagine sociale

almeno un socio che, in possesso della qualifica Iap, sia altresì iscritto nella gestione previdenziale ed assistenziale.

Pertanto, le vendite effettuate dal socio che riguardino beni rientranti nella sua personale sfera giuridico-patrimoniale, non hanno rilevanza per la società, purché il socio stesso mantenga la qualifica di imprenditore agricolo professionale e l'iscrizione nella gestione previdenziale ed assistenziale, requisiti necessari per la sussistenza del beneficio a favore della società agricola.

Sono rilevanti, al contrario, le vendite di terreni effettuate dalla società stessa nel biennio precedente l'acquisto (**R.M. 25.7.2005, n. 98/E**).

Una società che opera nel settore agricolo assume la qualifica di imprenditore agricolo professionale (I.A.P.) per poter beneficiare in sede di acquisizione di terreni agricoli dell'applicazione delle imposte fisse di registro, catastale ed ipotecaria.

In primo luogo si osserva che si definiscono "società agricole" le società che abbiano come oggetto sociale l'esercizio esclusivo dell'attività agricola di cui all'art. 2135 c.c. e la cui ragione o denominazione sociale includa l'indicazione di società agricola.

Ai fini delle agevolazioni in materia di imposte indirette (registro, catastale e ipotecaria), le società agricole assumono la qualifica di **imprenditore agricolo professionale** (I.A.P.) qualora:

- nelle **società di persone**, ci sia **almeno un socio** che abbia la qualifica di I.A.P. (per le società in accomandita semplice deve essere il socio accomandatario);
- nelle **società di capitali** o **cooperative**, la qualifica di I.A.P. sia posseduta da **almeno un amministratore**.

Si osserva, inoltre, che un medesimo **amministratore** in possesso di qualifica I.A.P. **non** può trasmettere tale qualifica a **più società di capitali**, mentre **nessun limite** è previsto sulla possibilità che uno stesso soggetto partecipi come **socio in più società**.

Piccola proprietà contadina: dal 2011 agevolazione a regime

La Legge si stabilità 2011 (L. 13 dicembre 2010, n. 220) ha introdotto a regime l'agevolazione per l'acquisto di terreni agricoli denominata "piccola proprietà contadina".

In particolare ora i coltivatori diretti, gli imprenditori agricoli professionali e le società agricole di cui all'art. 2, D.Lgs. 99/2004 aventi la medesima qualifica, potranno acquistare terreni agricoli assolvendo:

- imposta catastale dell'1%,
- imposte di registro e ipotecaria saranno dovute in misura fissa (Euro 168).

L'introduzione a regime della predetta agevolazione comporta un grande vantaggio in quanto normalmente i terreni agricoli scontano, nelle compravendite, un'imposizione diretta pari al 18% (15% registro, 2% catastali, 1% ipotecarie).

TRASFERIMENTI di TERRENI AGRICOLI situati nei territori delle comunità montane

a **coltivatori diretti** e ad **imprenditori agricoli** a titolo principale che si impegnano (mediante un'apposita dichiarazione) a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo per almeno **10 anni** dal trasferimento, sono esenti da imposte di registro, ipotecaria e catastale, di bollo e di ogni altro genere (art. 5-bis, **L. 31.1.1994, n. 97**), introdotto dall'art. **52, co. 21, L. 28.12.2001, n. 448**.

In caso di inadempimento agli obblighi prescritti, oltre alle imposte dovute nella misura ordinaria proporzionale e ai relativi interessi, si applica la sanzione pari al 50% delle imposte da corrispondere (C.M. 31.1.2002, n. 13/E).

Per la definizione di **imprenditore agricolo** fornita dal nostro ordinamento ci si riferisce alle definizioni contenute nell'art. 2135 c.c..

Il Legislatore fiscale, riprendendo tale definizione, prevede, ai fini Irpef, che la tassazione delle suddette attività avvenga:

- sulla base delle risultanze catastali, qualora l'esercizio dell'agricoltura avvenga "nei limiti delle potenzialità del terreno" (artt. 32 - 35, D.P.R. 917/1986, in tema di reddito agrario);
- sulla base dell'applicazione di speciali parametri forfetari, per la parte di attività eccedente le potenzialità del terreno, che determina la produzione di reddito di impresa (artt. 56, co. 5, D.P.R. 917/1986 in materia di redditi di allevamento e 56-bis, D.P.R. 917/1986, per quanto concerne le altre attività agricole).

Le manovre finanziarie per gli anni 2007 e 2008 hanno esteso l'ambito di applicazione della tassazione su base catastale ovvero forfetaria, ricomprendendovi le attività: oggettivamente agricole, esercitate da società commerciali; di manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci e di coltivazione di prodotti vegetali per conto terzi.

NOTE.

La qualità di imprenditore agricolo permane anche in caso di svolgimento di attività che sono diverse da quelle proprie della coltivazione del fondo.

Infatti, si resta imprenditore agricolo anche nel caso in cui vengano quelle attività che in base all'art. 2135 c.c. sono denominate "**attività connesse**".

Oppure attività NON connesse ma NON prevalenti.

Le attività connesse **tipiche** sono individuate dalla legge e sono quelle dirette:

a) alla **lavorazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione** (compresa la vendita al dettaglio) e **valorizzazione** dei **prodotti** ottenuti, dall'imprenditore agricolo che le esercita, **prevalentemente** dalla coltivazione del **proprio fondo o bosco** o dall'**allevamento** di animali (ad esempio l'attività di macellazione può rientrare nell'agricoltura se gli animali macellati sono stati allevati prevalentemente nell'azienda agricola);

b) a fornire **beni** e **servizi** utilizzando **prevalentemente** le **attrezzature** o le **risorse** dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, comprese le attività di **valorizzazione** del **territorio** o del **patrimonio rurale e forestale**, ovvero di **ricezione ed ospitalità** (agriturismo).

Chi le esercita non deve provare la loro connessione con l'attività agricola principale, in quanto essa si presume per legge.

Nel caso **sub a)**, la prevalenza va valutata in **termini quantitativi**: oggetto dell'attività connessa devono essere prodotti ottenuti direttamente dall'attività agricola principale in misura quantitativamente superiore rispetto a quelli acquisiti da terzi (più del 50%).

Le attività connesse di cui al punto a) possono dunque avere ad oggetto anche **beni acquistati** presso **terzi** purché in misura **non prevalente** sotto il profilo quantitativo.

E', peraltro, necessario che i beni acquisiti da terzi siano **strumentali** ai propri e che abbiano una **funzione accessoria**. Ad esempio, l'acquisto di vino da taglio e la mescita con il proprio sono attività agricole, mentre è attività commerciale l'acquisto di vino confezionato destinato alla vendita.

Nel caso **sub b)**, la prevalenza va analizzata in **termini qualitativi**: l'attività accessoria deve rimanere tale e, dunque, **non** deve assumere i connotati di **impresa autonoma** o **principale**. Inoltre, deve essere svolta con le macchine e le attrezzature utilizzate normalmente e prevalentemente in agricoltura.

Quindi l'acquisto di una macchina (ad esempio, per lo sgombero della neve) che non viene utilizzata nel fondo produce servizi di carattere commerciale.

Il riconoscimento del regime agevolato in materia di piccola proprietà contadina, non è più necessaria la presentazione del certificato dell'Ispettorato provinciale agrario competente.

In via preliminare è opportuno precisare che, con l'entrata in vigore, il **28.2.2010**, della disposizione dettata dall'art. 2, co. 4-bis, D.L. 30.12.2009, n. 194, conv. con modif. dalla L. 26.2.2010, n. 25, è stata **nuovamente introdotta l'agevolazione della piccola proprietà contadina.**

Al fine di assicurare le agevolazioni per la piccola proprietà contadina, è prevista, a decorrere **dal 28.2.2010** ed ora a regime, l'applicazione **in misura agevolata** delle **imposte di registro, ipotecaria e catastale** per gli atti di **trasferimento** a titolo oneroso di **terreni agricoli** e loro pertinenze a favore di **coltivatori diretti** e **imprenditori agricoli professionali (IAP)**.

In particolare, nel decreto non viene espressamente fatto riferimento alla L. 604/1954 e si creano subito **dubbi interpretativi** in ordine alla necessità di produrre ai fini della fruizione del regime agevolativo la **certificazione** dell'**Ispettorato provinciale agrario** di cui agli artt. 3 e 4, L. 604/1954.

Secondo l'orientamento espresso dall'Amministrazione finanziaria, la nuova disposizione rispetto alla disciplina prevista dalla L. 604/1954 definisce in maniera **innovativa** i **presupposti soggettivi ed oggettivi** necessari per fruire del regime agevolato della piccola proprietà contadina.

Sotto il profilo soggettivo assume particolare rilevanza l'iscrizione nella relativa Gestione previdenziale ed assistenziale tenuta presso l'Inps del beneficiario dell'agevolazione (coltivatore diretto ed imprenditore agricolo professionale), mentre sotto il profilo oggettivo risultano interessati solo gli atti di trasferimento a titolo oneroso di **terreni** e relative pertinenze, **qualificati agricoli** in base agli **strumenti urbanistici vigenti**.

Invece, la L. 604/1954 consentiva l'agevolazione per una serie di atti posti in essere per la formazione o l'arrotondamento della piccola proprietà contadina senza porre attenzione all'onerosità dell'atto né alla circostanza che il terreno oggetto del trasferimento fosse qualificato agricolo in base agli strumenti urbanistici vigenti.

Esistono, quindi, **sostanziali divergenze** tra il sistema definito dal D.L. 194/2009 e quello originariamente previsto dalla L. 604/1954.

In effetti, la **nuova disposizione** agevolativa **non** costituisce una **proroga** del regime precedente ma un'**autonoma disciplina** applicabile per gli atti stipulati tra il 28.2.2010 e il 31.12.2010. Sostanzialmente, la nuova disposizione **non** richiede **ulteriori condizioni** se non quelle espressamente indicate.

Quindi, per effetto delle novità introdotte dal D.L. 194/2009, **viene meno** anche la **funzione** della **certificazione** dell'**Ispettorato provinciale agrario** e di conseguenza, ai fini del riconoscimento delle agevolazioni, non è più necessaria tale certificazione che attesti l'**abitualità** della **lavorazione manuale** della **terra** e l'**idoneità** alla **formazione** e all'**arrotondamento** della piccola proprietà contadina.

Per completezza d'argomento, le **agevolazioni** sono le seguenti:

- imposta di **registro fissa** (euro 168);
- imposta **ipotecaria fissa** (euro 168);
- imposta **catastale 1%**; imposta di **bollo non dovuta**;
- **onorari notarili** ridotti al **50%**.