

Le agevolazioni fiscali per l'acquisto di fondi agricoli

Notaio Paolo Tonalini

2 febbraio 2023

Consiglio Notarile di Viterbo e Rieti

Le imposte ordinarie sulla compravendita di terreni agricoli

- ▶ **L'imposta di registro ordinaria sull'acquisto di terreni agricoli è pari al 15% del prezzo del terreno (con un minimo di 1.000 euro) a cui si aggiungono le imposte ipotecarie e catastali (50 + 50 euro).**
- ▶ **L'imposta è stata aumentata dal 12% al 15% dal primo gennaio 2016. La misura dell'imposta, superiore a quella ordinaria prevista per l'acquisto di beni immobili (9%), è destinata a scoraggiare l'acquisto di terreni agricoli da parte di chi non intende dedicarsi all'agricoltura.**

Il valore normale dei terreni agricoli

- ▶ Le imposte di registro, ipotecarie e catastali da pagare per l'acquisto di terreni agricoli si applicano sul prezzo concordato tra le parti per la compravendita.
- ▶ L'amministrazione finanziaria può verificare la congruità del valore dichiarato rispetto al **valore normale** (cioè al valore di mercato) ed eventualmente accertare un maggior valore su cui applicare l'imposta.

Le agevolazioni fiscali per gli agricoltori

- ▶ La legge prevede alcune agevolazioni fiscali per l'acquisto di fondi agricoli da parte di coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella gestione previdenziale agricola INPS, recentemente estese anche ad altri soggetti.
 - ▶ L'agevolazione per la «piccola proprietà contadina».
 - ▶ Le agevolazioni per i territori montani
- ▶ Le agevolazioni per il compendio unico sono state abrogate, per i trasferimenti a titolo oneroso, dal primo gennaio 2014.

La piccola proprietà contadina (Ppc)

- ▶ L'agevolazione fiscale per l'acquisto di fondi agricoli ha mantenuto la storica definizione di "piccola proprietà contadina" (Ppc), ma può essere utilizzata anche per l'acquisto di **fondi agricoli di grande estensione**.
- ▶ L'agevolazione consente ai **coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli professionali iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale (comprese le società agricole)** di acquistare terreni agricoli pagando **l'imposta catastale dell'1% sul prezzo pagato** per la compravendita, mentre l'imposta di registro e l'imposta ipotecaria si applicano nella misura fissa (200 euro ciascuna).
- ▶ L'atto di compravendita e le relative copie sono esenti dall'imposta di bollo (*art. 2, comma 4-bis, del DL 30 dicembre 2009, n. 194, inserito dalla legge di conversione 26 febbraio 2010 n. 25*).
- ▶ Le agevolazioni introdotte dalla **legge 26 febbraio 2010, n. 25**, sono in vigore dal 28 febbraio 2010.

Agevolazione Ppc: i terreni agricoli

- ▶ Sono ammessi a godere delle agevolazioni soltanto gli atti di acquisto a titolo oneroso di **terreni, e relative pertinenze, qualificati agricoli in base agli strumenti urbanistici vigenti.**
- ▶ L'agevolazione, dunque, non può essere richiesta per l'acquisto di terreni edificabili (o comunque non agricoli), anche se l'acquirente intende destinarli all'attività agricola.

Agevolazione Ppc: i fabbricati rurali

- ▶ La legge prevede l'applicazione dell'agevolazione per la piccola proprietà contadina agli atti di trasferimento a titolo oneroso “di terreni e relative pertinenze”, qualificati agricoli in base agli strumenti urbanistici vigenti (*art. 2, comma 4-bis, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito con la legge 26 febbraio 2010, n. 25*).
- ▶ Risulta pertanto agevolabile anche il trasferimento del fabbricato, in presenza di un rapporto di pertinenzialità tra il fabbricato (bene accessorio) e il terreno agricolo (bene principale).
- ▶ L'Agenzia delle entrate ha preso posizione sull'applicazione delle agevolazioni per la piccola proprietà contadina ai fabbricati pertinenziali di terreni agricoli, affermando che **le agevolazioni possono essere concesse soltanto al fabbricato che, oltre a trovarsi in rapporto di pertinenzialità con il terreno agricolo acquistato, è situato sul medesimo terreno** (*Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 26/E del 6 marzo 2015*).

Agevolazione Ppc: i fabbricati rurali

- ▶ Risulta pertanto **esclusa la possibilità di godere dell'agevolazione** per la piccola proprietà contadina in caso di acquisto di un **fabbricato che, pur essendo pertinenza del terreno agricolo, risulti fisicamente separato da esso**, e a maggior ragione in caso di **acquisto del solo fabbricato rurale**, pur se destinato al servizio del terreno agricolo adiacente, già di proprietà dell'acquirente.

L'agevolazione Ppc per i familiari

- ▶ La legge di stabilità per il 2016 ha disposto che: *“Le disposizioni di cui all’articolo 2, comma 4-bis, del DL 30 dicembre 2009, n. 194, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25, sono applicabili anche a favore del coniuge o dei parenti in linea retta, purché già proprietari di terreni agricoli e conviventi, di soggetti aventi i requisiti di cui al medesimo articolo 2, comma 4-bis.”* (art. 1, comma 907, della legge 28 dicembre 2015, n. 208).

L'agevolazione Ppc per i familiari

- ▶ L'agevolazione per la piccola proprietà contadina è stata dunque estesa:
 - ▶ al coniuge e ai parenti in linea retta del coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale, iscritto INPS
 - ▶ che siano conviventi con esso
 - ▶ che siano già proprietari di terreni agricoli
- ▶ Non è prevista la collaborazione all'impresa agricola, quindi è ammesso a godere delle agevolazioni anche chi si dedica ad un'attività completamente estranea all'agricoltura, e indipendentemente dal reddito che ne ricava.

L'agevolazione Ppc per i familiari

- ▶ **Devono comunque sussistere tutti gli altri presupposti indicati dalla legge per l'applicazione dell'agevolazione, e in particolare i presupposti oggettivi:**
 - ▶ deve trattarsi di **terreni agricoli**, secondo gli strumenti urbanistici vigenti, e relative pertinenze, cioè **fabbricati rurali**
 - ▶ la **proprietà** deve essere mantenuta per **almeno cinque anni** dall'atto di acquisto
 - ▶ la **coltivazione** o conduzione diretta deve proseguire per **almeno cinque anni** dall'atto di acquisto.

L'agevolazione Ppc per i familiari

- ▶ L'obbligo di mantenere la proprietà per almeno cinque anni è posto evidentemente a carico dell'acquirente
- ▶ Non è chiaro, invece, se l'obbligo di coltivare i terreni per almeno cinque anni grava sull'acquirente oppure sul familiare agricoltore
- ▶ E' però sempre possibile che i terreni acquistati siano coltivati dal familiare agricoltore, essendo consentito da un'altra norma di legge (*art. 11, terzo comma, del d.lgs. n. 228/2001*)

L'agevolazione Ppc per i coadiuvanti

- ▶ I familiari coadiuvanti del coltivatore diretto e appartenenti al suo nucleo familiare, se sono anch'essi iscritti alla previdenza agricola come coltivatori diretti, hanno diritto alle agevolazioni fiscali previste per coltivatori diretti titolari dell'impresa agricola a cui i familiari partecipano attivamente (*articolo 1, comma 705, della legge 30 dicembre 2018, n. 145*).
- ▶ E' stato così chiarito definitivamente un dubbio che aveva portato alcuni uffici periferici dell'Agenzia delle entrate a negare l'agevolazione fiscale prevista per l'acquisto di terreni agricoli da parte dei coadiuvanti, in quanto non titolari di impresa agricola.

L'iscrizione previdenziale e assistenziale agricola

- ▶ L'iscrizione alla gestione previdenziale e assistenziale agricola dell'INPS è normalmente condizione essenziale per ottenere l'applicazione delle agevolazioni fiscali per la piccola proprietà contadina, anche per chi non ha ancora ottenuto la qualifica di imprenditore agricolo professionale, ma ha soltanto presentato la domanda all'ufficio regionale competente (*art. 1, comma 5-ter, del d.lgs. 29 marzo 2004, n. 99*).
- ▶ La legge di bilancio 2023 ha introdotto un'eccezione solo per chi ha meno di 40 anni.
- ▶ A differenza della qualifica di imprenditore agricolo professionale, che può anche essere conseguita successivamente all'atto di acquisto del fondo agricolo, purché prima dell'acquisto sia stata presentata la domanda all'ufficio regionale competente, l'iscrizione alla gestione previdenziale e assistenziale agricola deve sempre avvenire prima della stipula dell'atto di acquisto del fondo agricolo.

Agevolazione Ppc e acquisto di un fondo affittato

- ▶ Il presupposto dell'agevolazione è che l'acquirente coltivi direttamente i terreni acquistati
- ▶ **La presenza di un altro soggetto quale affittuario del fondo agricolo impedisce la coltivazione da parte del proprietario.**
- ▶ La presenza di un contratto di affitto prossimo alla scadenza (al termine dell'annata agraria in corso) consentirebbe l'inizio della coltivazione diretta da parte dell'acquirente in un tempo ragionevole, ma l'Agenzia delle entrate assume spesso un atteggiamento molto rigido
- ▶ Il problema è strettamente legato all'aspetto della prelazione agraria

La decadenza dall'agevolazione Ppc

- ▶ La legge prevede la **decadenza dell'agevolazione**, con il conseguente recupero delle imposte e le relative sanzioni, se l'acquirente **cede volontariamente i terreni, a qualsiasi titolo, oppure cessa di coltivarli o di condurli direttamente prima che siano trascorsi cinque anni dall'acquisto** (*art. 2, comma 4-bis, della legge 26 febbraio 2010, n. 25*).
- ▶ Non comportano mai decadenza dalle agevolazioni la successione a causa di morte e l'espropriazione per pubblica utilità.

La decadenza dall'agevolazione Ppc

- ▶ Prima che siano trascorsi cinque anni, è però concessa la **facoltà di trasferire o affittare il terreno:**
 - ▶ a favore del coniuge, di parenti entro il terzo grado o di affini entro il secondo grado
 - ▶ che esercitino l'attività di imprenditore agricolo
 - ▶ a condizione che si mantenga la destinazione agricola del fondo

(art. 11, comma 3, del d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228).

La decadenza dall'agevolazione Ppc

- ▶ L'Agenzia delle entrate ha precisato che non comporta la decadenza dalle agevolazioni Ppc l'AFFITTO del fondo a favore di una società agricola costituita tra l'acquirente, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado, a patto che il concedente continui a coltivare direttamente il fondo acquistato con le agevolazioni (*Risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 279/E del 4 luglio 2008*).
- ▶ L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto inoltre che il CONFERIMENTO di un fondo, acquistato con le agevolazioni per la Ppc, in una società agricola in accomandita semplice, della quale il coltivatore diretto sia socio accomandatario e gli altri soci siano il coniuge e un figlio, effettuato nel quinquennio successivo all'acquisto, non comporta la decadenza dalle agevolazioni (*Risoluzione n. 455/E del 1 dicembre 2008*).

Soppresse le altre agevolazioni

- ▶ Dal primo gennaio 2014 sono state soppresse tutte le altre esenzioni e le agevolazioni tributarie in relazione agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili, anche se previste in leggi speciali (*art. 10 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, come modificato dall'art. 26 del d.l. 12 settembre 2013, n. 104*).
- ▶ Sono dunque scomparse le specifiche agevolazioni per l'acquisto a titolo oneroso di terreni agricoli da parte di giovani agricoltori, mentre l'agevolazione per il compendio unico è rimasta applicabile soltanto agli acquisti a titolo gratuito (donazioni).
- ▶ E' stata invece reintrodotta, dal primo gennaio 2017, l'agevolazione per l'acquisto di **terreni agricoli in territorio montano** da parte di coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali per arrotondamento della proprietà (*art. 9, secondo comma, del DPR 29 settembre 1973, n. 601, riportato in vigore dall'art. 1, comma 47, della legge n. 232/2016*).

Le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2023

- ▶ La legge di bilancio 2023 ha ampliato la possibilità di ottenere le agevolazioni fiscali per l'acquisto di fondi agricoli, estendendo:
 - ▶ L'agevolazione PPC a favore delle **persone fisiche di età inferiore a quaranta anni che dichiarino di voler ottenere, entro il termine di ventiquattro mesi, l'iscrizione nella gestione previdenziale e assistenziale** prevista per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali (iap)
 - ▶ Le agevolazioni per i territori montani a **tutti i soggetti** che, pur non essendo iscritti nella previdenza agricola, **si impegnano a coltivare o a condurre direttamente il fondo per un periodo di cinque anni**

Le novità della Legge di Bilancio 2023 per la «Piccola proprietà contadina»

- ▶ La legge di bilancio 2023 ha ampliato la possibilità di ottenere le agevolazioni fiscali per l'acquisto di fondi agricoli, estendendo le agevolazioni fiscali previste per la piccola proprietà contadina anche all'acquisto a titolo oneroso di terreni agricoli (e relative pertinenze) da parte di:
 - ▶ persone fisiche di età inferiore a quaranta anni
 - ▶ che dichiarino di voler ottenere, entro il termine di ventiquattro mesi, l'iscrizione nella gestione previdenziale e assistenziale prevista per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali (iap)

(art. 1, comma 110, della legge 29 dicembre 2022 n. 197)

Le novità della Legge di Bilancio 2023 per la «Piccola proprietà contadina»

- ▶ La Legge di Bilancio 2023 rimuove così, almeno in parte, un ostacolo che rendeva più difficile l'acquisto agevolato di terreni agricoli da parte di chi non esercita ancora un'attività agricola, ma intende iniziarla.
- ▶ L'Inps, infatti, non consente l'iscrizione nella previdenza agricola a chi non ha ancora iniziato l'attività, ma per iniziare l'attività occorre disporre di una certa quantità di terreno agricolo, quindi ciò rappresenta un problema per chi intende iniziare una nuova attività.
- ▶ Oggi questo ostacolo irragionevole è scomparso, almeno per i giovani con meno di quarant'anni, che peraltro rappresentano la maggioranza dei soggetti intenzionati ad avvicinarsi per la prima volta all'agricoltura.

Le agevolazioni per i territori montani

- ▶ L'agevolazione fiscale per l'acquisto di fondi rustici siti in territorio montano consiste nell'esenzione dall'imposta catastale e dall'imposta di bollo, e applicazione delle sole imposte di registro e ipotecarie in misura fissa (200 euro ciascuna) (*art. 9, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601*).
- ▶ Queste agevolazioni erano state abrogate dal primo gennaio 2014 (*art. 10 del Dlgs 14 marzo 2011, n. 23*), ma sono state reintrodotte dal primo gennaio 2017 (*art. 1, comma 47, della legge n. 232/2016*).

Quando i terreni sono montani

- ▶ Ai fini dell'agevolazione fiscale, per terreni siti in territorio montano si intendono:
 - a) i terreni situati ad **altitudine di almeno 700 metri sul livello del mare** e quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine;
 - b) i terreni **compresi nell'elenco dei territori montani** compilato dalla commissione censuaria centrale;
 - c) i terreni facenti parte di **comprensori di bonifica montana**.

Nuove regole per i territori montani

- ▶ La Legge di Bilancio 2023 consente di applicare questa agevolazione fiscale, originariamente riservata a coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale e alle cooperative agricole che conducono direttamente i terreni, a tutti i soggetti che, pur non essendo iscritti nella previdenza agricola, si impegnano a coltivare o a condurre direttamente il fondo per un periodo di cinque anni, con apposita dichiarazione contenuta nell'atto di acquisto (art. 1, comma 111, della legge 29 dicembre 2022 n. 197).
- ▶ Questi soggetti decadono dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti di acquisto, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente.

Nuove regole per i territori montani

- ▶ L'agevolazione per i territori montani si applica dunque:
 - ▶ ai coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, senza ulteriori limitazioni;
 - ▶ a **tutti i soggetti** che, pur non essendo iscritti nella previdenza agricola, **si impegnano a coltivare o a condurre direttamente il fondo per un periodo di cinque anni**, con apposita dichiarazione contenuta nell'atto di acquisto (questi soggetti decadono dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti di acquisto, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente);
 - ▶ alle cooperative agricole che conducono direttamente i terreni.

Nuove regole per i territori montani

- ▶ Scompare, nella nuova versione della norma, ogni riferimento all'arrotondamento o di accorpamento della proprietà
- ▶ Non è più necessario che l'acquirente sia già proprietario di terreni nello stesso territorio.

Rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e agricoli posseduti alla data del 1° gennaio 2023

- ▶ La legge di bilancio 2023 ha riaperto i termini per la rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e agricoli posseduti alla data del 1° gennaio 2023.
- ▶ La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro il 15 novembre 2023.
- ▶ Sul valore di perizia si applica l'imposta sostitutiva del 16 per cento.
- ▶ L'imposta sostitutiva può essere rateizzata fino a un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dal 15 novembre 2023; sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente.

(art. 1, commi 108 e 109, della legge 29 dicembre 2022 n. 197).