

AGEVOLAZIONI

Ammessa la forestazione parziale

di Luigi Scappini

La cosiddetta **“forestazione”** consisteva in un’agevazione riconosciuta al mondo agricolo per l’acquisto in proprietà di fondi rustici idonei ad aumentare l’efficienza dell’azienda e il relativo reddito attraverso il miglioramento quantitativo e qualitativo delle colture forestali.

Si ritiene che si potessero considerare agevolabili anche gli acquisti di **fondi rustici** comprensivi di “fabbricati rurali” a condizione, ovviamente, che gli stessi fossero posti a servizio del terreno o dei soggetti che lo utilizzano.

Nello specifico, per tali atti era riconosciuto l’assoggettamento all’imposta di registro e a quelle ipocatastali in misura fissa.

Di recente, la Corte di Cassazione, con la **sentenza n.10347 del 20 maggio 2015** si è nuovamente occupata di questa agevazione che è stata **soppressa** a mezzo dell’articolo 10 del D.Lgs. n. 23/2011.

L’agevazione, disciplinata dall’articolo 7, comma 4, lettera b) della Legge n. 984/1977, era fruibile dalle **cooperative sociali agricole e dalle società forestali**, a prescindere dalla forma societaria, personale o capitalistica, a condizione che fossero costituite per una durata non inferiore a 18 anni.

In passato l’Agenzia delle Entrate, riteneva che, ai fini della fruizione dell’agevazione richiamata, fosse necessario, alla luce di quanto previsto al successivo articolo 10, comma 7, che tutti i proprietari e possessori dei terreni rimboschiti o migliorati ex Legge n. 984/1977 mettessero in atto operazioni di gestione e di utilizzazione delle culture in base a un **piano di coltura e conservazione**, formato e approvato secondo le relative leggi regionali o, in loro assenza, il R.D. n. 3267/1923.

Tuttavia, alla luce dell’indirizzo della giurisprudenza di legittimità (cfr. sentenze n.13659/2009 e n.11169/2009) con la Circolare n. 55/E del 22 novembre 2010 l’Agenzia delle Entrate ha modificato la propria posizione, affermando come *“la pretesa tributaria debba essere abbandonata laddove la motivazione del recupero si fondi esclusivamente sull’assenza di concreti interventi di forestazione secondo il dettato dell’articolo 10 della legge n. 984 del 1977, pur in presenza dell’idoneità del fondo ad incrementare l’efficienza dell’azienda ed il relativo reddito, secondo le previsioni dell’articolo 7, comma 4, lett. b), della legge 27 dicembre 1977, n. 984.”*.

In tale contesto si incardina anche il contenzioso oggetto della sentenza n.10347/2015 ove l'Agenzia delle Entrate aveva ripreso a tassazione l'atto di compravendita sul presupposto che il piano di coltura e forestazione approvato dalla competente comunità montana, aveva a oggetto solamente il 10% dell'appezzamento che aveva scontato il registro e le ipocatastali in misura fissa.

Sul punto tuttavia, come confermato dalla stessa Suprema Corte, nel tempo si è andato a consolidare un orientamento secondo il quale *"il presupposto per usufruire della tassazione agevolata è semplicemente l'**idoneità** dei fondi rustici oggetto di acquisto ad aumentare l'efficienza dell'azienda e il relativo reddito attraverso il miglioramento qualitativo e quantitativo delle colture forestali. Non si richiede cioè l'effettiva realizzazione di interventi di forestazione ai sensi dell'art. 10 della cit. legge"* (cfr. sentenze n. 6680/14, n. 22217/11 e n. 16832/08).

La Cassazione, inoltre, conferma come l'agevolazione non possa essere revocata se nei 3 anni dall'acquisto del fondo non sia intervenuta l'approvazione o l'esecuzione del piano di coltura e forestazione, infatti, l'acquirente, per dimostrare l'idoneità del fondo a incrementare l'efficienza dell'azienda attraverso il **miglioramento delle colture**, non è tenuto a farlo ponendo in essere interventi di forestazione (cfr. sentenze n. 5067/11 e n. 13656/09).

In realtà, come evidenziato da sempre in dottrina, la norma era alquanto **lacunosa** per quanto attiene la delimitazione oggettiva dell'agevolazione e, soprattutto la possibile decadenza dalla stessa.

Infatti, per quanto attiene il primo aspetto, punto di partenza per riconoscere l'agevolazione è l'idoneità almeno **potenziale** del fondo ad incrementare la produttività della società o cooperativa, di talché, come evidenziato dal MIPAAF nella nota protocollo n.13590 del 17 giugno 2010, tali requisiti dovevano rispettare determinati parametri di altitudine e natura del suolo stesso.

Al contrario, per quanto concerne le cause di **decadenza**, stante il silenzio della norma, si può ipotizzare la fattispecie della cessione a scopo speculativo. Tuttavia, la domanda che bisogna porsi è relativa a quale sia il passo temporale che rende lucrativa una cessione. Riprendendo le regole previste per le persone fisiche dall'articolo 67 Tuir si sarebbe portati a dire **5 anni**, tuttavia, stante l'assenza, come visto, di un limite temporale per la realizzazione del progetto, non si può con certezza affermare che il quinquennio è il periodo di riferimento corretto.