

Edizione di sabato 30 Novembre 2019

IVA

Pro-rata e rettifica detrazione Iva: concetto di “bene ammortizzabile”

di **Sandro Cerato**

PENALE TRIBUTARIO

Pagamento del debito tributario e patteggiamento

di **Luigi Ferrajoli**

AGEVOLAZIONI

Media storica R&S e certificazione contabile

di **Debora Reverberi**

RISCOSSIONE

Il soggetto che appone il visto deve trasmettere la dichiarazione

di **Lucia Recchioni**

AGEVOLAZIONI

Regime piccola proprietà contadina anche per l'usucapione speciale

di **Luigi Scappini**

IVA

Pro-rata e rettifica detrazione Iva: concetto di “bene ammortizzabile”

di **Sandro Cerato**

L'effettuazione di operazioni esenti nel settore immobiliare può portare delle conseguenze negative sia nella determinazione della **percentuale di detrazione Iva** (cd. “pro-rata”) di cui all'[articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#), sia per la **rettifica della detrazione Iva** di cui all'[articolo 19-bis2](#) dello stesso **D.P.R. 633/1972**.

Più in particolare, è opportuno comprendere quali siano le **conseguenze sulla detrazione dell'Iva** che derivano dalla cessione esente di beni immobili da parte delle imprese che operano nel settore immobiliare (imprese che hanno **costruito o ristrutturato gli immobili**, nonché le imprese che operano nella **compravendita** o nella **gestione dei beni stessi**).

In relazione al **calcolo della percentuale di detrazione**, l'[articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#) stabilisce che devono essere **esclusi dal calcolo** (e quindi non devono essere indicate nel denominatore del rapporto che determina il pro-rata) le **cessioni di beni ammortizzabili**.

Sul punto, la [circolare 25 del 1979](#) (ad oggi non risultano nuove e diverse indicazioni) aveva precisato che, **per l'individuazione dei beni ammortizzabili**, si deve aver riguardo “**ai criteri di diritto comune**”, ossia agli [articoli 102](#) e [103 Tuir](#).

In altre parole, il bene ammortizzabile ceduto in esenzione non deve essere computato nel denominatore del **calcolo della percentuale di detrazione** se lo stesso costituisce un bene ammortizzabile ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

Ad esempio, un'immobiliare di gestione che detiene un **fabbricato ad uso ufficio** (A/10) e decide di cederlo in esenzione (quale regime naturale ai sensi dell'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), salva l'opzione per l'imponibilità) **esclude dal calcolo della percentuale di detrazione** tale operazione, in quanto trattasi della **cessione di un bene ammortizzabile** (allocato contabilmente tra le immobilizzazioni).

A differenti conclusioni si perviene laddove lo stesso bene sia **ceduto in esenzione** (non avendo esercitato l'opzione) da parte dell'impresa immobiliare che detiene tale bene tra le rimanenze (in quanto immobiliare di compravendita o impresa che ha costruito o ristrutturato il bene per la successiva rivendita e che procede alla cessione dopo il decorso di **cinque anni dall'ultimazione dei lavori**).

Per quanto riguarda invece la **rettifica della detrazione** di cui all'[articolo 19-bis2 D.P.R. 633/1972](#), è bene osservare che il comma 8 del citato articolo dispone che *“agli effetti del presente articolo i fabbricati o porzioni di fabbricati sono comunque considerati beni ammortizzabili ed il periodo di rettifica è stabilito in dieci anni, decorrenti da quello di acquisto o di ultimazione”*.

A differenza di quanto visto per il calcolo della percentuale di detrazione, ai fini della rettifica della detrazione, **gli immobili (abitativi o strumentali che siano) devono comunque considerarsi beni ammortizzabili**, a prescindere dalle imputazioni contabili adottate.

Tornando all'esempio precedente, la cessione esente dell'immobile A/10 determina in entrambi i casi una possibile rettifica della detrazione, che in **termini sostanziali dipenderà dal periodo mancante al compimento del decennio alla data della cessione stessa**. Pertanto, se l'immobile è stato acquistato o costruito (in tale ultimo caso è necessario aver riguardo al momento di ultimazione dei lavori) nel 2016 e la cessione esente avviene nel 2019, la rettifica della detrazione riguarda 7/10 dell'Iva detratta al momento dell'acquisto (quale periodo mancante al compimento del decennio).

Quindi, laddove all'atto della cessione sia già decorso il **periodo decennale dalla data di acquisto o ultimazione della costruzione** (e relativa detrazione dell'Iva) la **cessione esente del bene immobile non comporta la rettifica della detrazione** in quanto è decorso il **periodo di monitoraggio decennale** previsto dall'[articolo 19-bis2 D.P.R. 633/1972](#).



PENALE TRIBUTARIO

Pagamento del debito tributario e patteggiamento

di **Luigi Ferrajoli**

La **Suprema Corte, Sezione Terza Penale**, con la **sentenza n. 47287/2019**, si è nuovamente pronunciata in tema di **pagamento del debito tributario e patteggiamento**.

Nel caso di specie, in riferimento al reato di **omessa dichiarazione** di cui **all'[articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#)**, all'imputato era stata applicata la pena di un anno e quattro mesi di reclusione condizionalmente sospesa, a norma degli **[articoli 444 e ss. c.p.p.](#)**.

Il Procuratore Generale della Repubblica ha proposto ricorso per Cassazione articolando due motivi:

1. **violazione di legge per illegalità della pena**, avendo riguardo alla **inapplicabilità**, nella specie, **del rito del patteggiamento per difetto dei presupposti previsti dall'[articolo 13 bis D.Lgs. 74/2000](#)**;
2. **violazione di legge per illegalità della pena**, avendo riguardo alla mancata applicazione della confisca obbligatoria prevista dall'**[articolo 12 bis D.Lgs. 74/2000](#)**.

La Suprema Corte ha ritenuto **fondato** il ricorso.

Per quanto concerne **il primo motivo**, oggetto di interesse del presente intervento, il Collegio ha evidenziato che, **per i reati di cui agli [articoli 4 e 5 D.Lgs. 74/2000](#)**, detto rito deve ritenersi ammissibile, ai sensi **dell'[articolo 13 bis](#)**, *“solo quando, pur non sussistendo più i presupposti per l'applicazione della causa di non punibilità di cui al D.Lgs. cit., articolo 13, i debiti tributari sono stati comunque estinti prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado”*.

Come rilevato dalla Corte di Cassazione, **[l'articolo 13 bis, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#)**, fissa in termini generali, per tutti i delitti previsti dal medesimo provvedimento normativo, il seguente **presupposto** di accesso al rito del **patteggiamento**: *“Per i delitti di cui al presente decreto l'applicazione della pena ai sensi dell'[articolo 444 c.p.p.](#), può essere chiesta dalle parti solo quando ricorra la circostanza di cui al **comma 1**, nonchè il ravvedimento operoso, fatte salve le ipotesi di cui **all'articolo 13, commi 1 e 2**”*.

[L'articolo 13 bis, comma 1](#), a sua volta, così prevede: *“Fuori dai casi di non punibilità, le pene per i delitti di cui al presente decreto sono diminuite fino alla metà e non si applicano le pene accessorie indicate **nell'articolo 12**, se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure*

conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie”.

Ciò premesso, il Giudice di legittimità ha ritenuto **evidente** che, **per i delitti di cui agli [articoli 4](#) , [5](#) , [10 bis](#) , [10 ter](#) e [10 quater](#) , comma 1, D.Lgs. 74/2000**, non si ponga alcun problema di ammissibilità del patteggiamento quando il pagamento del debito tributario dia luogo ad una causa di non punibilità a norma dell'[articolo 13 D.Lgs. 74/2000](#). **In tal caso, il giudice deve pronunciare sentenza di assoluzione**, in linea con quanto disposto dall'[articolo 444, comma 2, c.p.p.](#).

Dal raffronto tra gli **elementi costitutivi** dell'[articolo 13 bis, comma 1](#) – la cui verifica è presupposto per l'accesso al rito in parola – e gli elementi costitutivi di cui all'articolo 13, comma 1, per i reati previsti dagli [10 bis](#) , [10 ter](#) e [10 quater](#) , comma 1, D.Lgs. 74/2000, la Corte evidenzia una **“totale sovrapposizione”**.

L'estinzione integrale dei debiti tributari, avvenuta prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, dà luogo alla causa di non punibilità, in quanto prevista da una norma che è speciale rispetto a quella relativa alla circostanza attenuante ad effetto speciale.

Conseguentemente, per i citati reati, *“l'integrale pagamento del debito tributario prima della dichiarazione dell'apertura del dibattimento di primo grado non può mai costituire presupposto per l'accesso al rito del “patteggiamento” perchè, se si verifica, dà luogo, in ogni caso, alla causa di non punibilità”*.

Con riferimento ai reati di cui **agli [articoli 4](#) e [5 D.Lgs. 74/2000](#)**, la Suprema Corte ha ritenuto che *“la ricostruzione secondo cui **l'adempimento del debito tributario è condizione necessaria per accedere al rito di cui all'articolo 444 c.p.p.**, appare coerente con il dato normativo”*, concludendo con la seguente affermazione: *“per i reati di cui al **D.Lgs. n. 74 del 2000, articoli 4 e 5**, il rito speciale previsto dall'articolo 444 e ss. c.p.p., è ammissibile solo quando vi sia stato l'integrale pagamento del debito tributario prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, pur se dopo la formale conoscenza, da parte dell'autore del reato, di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali”*.

La Corte ha dunque ritenuto che la sentenza impugnata aveva erroneamente determinato la pena, applicando la **diminuzione del rito in assenza dei presupposti necessari, non avendo l'imputato ripianato, nemmeno parzialmente, il debito tributario**.

CONVEGNO DI AGGIORNAMENTO

**LA NUOVA DISCIPLINA DELLE SANZIONI AMMINISTRATIVE,
IL CONTROLLO E LA DEFINIZIONE DEGLI ATTI
DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA**



AGEVOLAZIONI

Media storica R&S e certificazione contabile

di Debora Reverberi

In un [precedente contributo](#) è stato affrontato il tema della **quantificazione della media storica di raffronto su cui calcolare col metodo incrementale il credito R&S** di cui al **D.L. 145/2013**, convertito con modificazioni dalla Legge 9/2014 e integralmente sostituito dall'[articolo 1, comma 35, Legge 190/2014](#) (c.d. Legge di Stabilità 2015).

Gli adempimenti documentali che le imprese beneficiarie sono tenute a rispettare ai fini dei successivi controlli dell'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'[articolo 3, comma 11, D.L. 145/2013](#) e dell'[articolo 7, comma 1, D.M. 27.05.2015](#), consistono nella:

- **predisposizione di “apposita documentazione contabile certificata”** dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nella sezione A del registro di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 39/2010](#);
- **conservazione di tutta la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità, l'effettività e l'inerenza dei costi che hanno contribuito alla formazione del credito R&S**, per il periodo previsto dall'[articolo 43 D.P.R. 600/1973](#) con riferimento alla dichiarazione relativa al periodo di imposta nel corso del quale si conclude l'utilizzo del credito.

Ne deriva che sia gli obblighi documentali, dettagliati per categorie di spese ammissibili all'[articolo 7, comma 5, D.M. 27.05.2015](#), **sia gli obblighi di certificazione**, sussistono anche per **gli investimenti pregressi inclusi nel calcolo della media**, come esplicitato al paragrafo 7 della [circolare AdE 5/E/2016](#).

La ratio legis in tal caso è quella di consentire all'agente accertatore **la ricostruzione analitica delle spese** che hanno contribuito alla formazione del credito R&S, **in considerazione della natura automatica e delle modalità di determinazione dell'incentivo**.

Con specifico riferimento **all'onere di certificazione della documentazione contabile**, si precisa che con le modifiche introdotte dall'[articolo 1, comma 70, lettera f\), L. 145/2018](#) (c.d. Legge di Bilancio 2019), che ha sostituito integralmente il [comma 11 dell'articolo 3 D.L. 145/2013](#) con effetto dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, **il legislatore ha conferito un ruolo di primo piano all'adempimento certificativo** (vedasi con riferimento alla natura e alla funzione della certificazione i chiarimenti contenuti nella [circolare direttoriale Mise n. 38584 del 15.02.2019](#)):

- **generalizzando l'obbligo di certificazione** della documentazione contabile anche alle

imprese di grandi dimensioni soggette *ex lege* a revisione legale dei conti e a quelle con bilancio certificato;

- **subordinando la fruizione del credito all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione.**

La certificazione contabile deve contenere, indipendentemente dalla forma, **l'attestazione:**

- **della regolarità formale della documentazione contabile** (documenti e contratti rilevanti ai fini dell'applicazione della disciplina agevolativa) **e della corrispondenza delle spese ammissibili** alla documentazione contabile predisposta dall'impresa (scritture contabili e risultanze di bilancio);
- **dell'effettivo sostenimento** delle spese ammissibili di R&S.

Come confermato anche dai chiarimenti resi nella [circolare AdE 8/E/2019](#) in materia di novità apportate dalla Legge di Bilancio 2019, risulta inequivocabile che **l'obbligo di certificazione della documentazione contabile** delle spese rilevanti ai fini del calcolo del beneficio **riguardi sia le spese del periodo agevolato, sia le spese sostenute nei periodi di media.**

In relazione alle spese pregresse che hanno contribuito alla formazione della media del triennio, l'Agenzia delle entrate, al paragrafo 7 della [circolare 5/E/2016](#), **impone alle imprese beneficiare l'ulteriore onere di redigere e conservare un documento integrativo alla documentazione contabile certificata, ovvero il prospetto riepilogativo degli investimenti in R&S effettuati nel 2012-2014.**

L'impresa beneficiaria del credito R&S è dunque tenuta a predisporre e conservare, con riferimento alla media storica:

- **“apposita documentazione contabile certificata”** a supporto delle spese pregresse che rientrano nel calcolo della media, idonee a dimostrare l'ammissibilità, l'effettività e l'inerenza delle spese sostenute;
- **un prospetto riepilogativo**, recante *“l'elencazione analitica degli investimenti realizzati nei periodi di imposta precedenti ed utilizzati per la base di calcolo della quota incrementale che determina l'ammontare del credito di imposta”*.

A differenza della documentazione contabile, che è **soggetta all'adempimento certificativo**, come precisato al paragrafo 4.9.4. della [circolare AdE 13/E/2017](#), **il prospetto riepilogativo non è oggetto di certificazione** e deve riportare i costi sostenuti e considerati rilevanti per il calcolo dell'agevolazione ricollegati in modo esplicito e distinto a specifiche fasi delle singole attività di R&S intraprese o a singoli progetti o a programmi di R&S.

In conclusione:

Documenti relativi alle spese R&S del triennio 2012-2014
Documentazione contabile

Certificazione contabile

Seminario di specializzazione

LE NOVITÀ FISCALI DEL D.L. 124/2019

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

RISCOSSIONE

Il soggetto che appone il visto deve trasmettere la dichiarazione

di Lucia Recchioni

Il soggetto che **appone il visto di conformità** deve essere lo stesso che **predisporre** e **trasmettere** la **dichiarazione**: in caso diverso, sono **sanzionabili** non solo il **contribuente**, ma anche il soggetto che ha apposto un visto su una **dichiarazione poi non trasmessa** dallo stesso oppure **trasmesso una dichiarazione dallo stesso non vistata**. Sono questi, in estrema sintesi, i chiarimenti forniti nella giornata di ieri dall'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione 99/E/2019](#).

Come noto, il **visto di conformità** può essere rilasciato soltanto dai **professionisti** abilitati che hanno **predisposto le dichiarazioni** e tenuto le relative **scritture contabili** (**articolo 23 D.M. 164 del 31.05.199**), e la **trasmissione** deve essere effettuata dallo stesso soggetto incaricato della **predisposizione della dichiarazione** ([articolo 3, comma 3 bis, D.P.R. 322/1998](#)).

Con la [circolare 28/E/2014](#), in considerazione dell'obbligatorietà del visto di conformità, è stato tuttavia chiarito che, se le scritture contabili sono state **tenute da un soggetto che non può apporre il visto di conformità**, il contribuente può comunque rivolgersi ad un **altro professionista**, abilitato all'apposizione del visto, il quale, dopo aver effettuato i previsti **controlli**, dovrà **predisporre la dichiarazione e trasmetterla**.

Tutto quanto appena premesso, la citata **risoluzione** si concentra dunque sulle conseguenze, in termini **sanzionatori**, del **mancato rispetto delle disposizioni in esame**.

L'[articolo 3 D.L. 50/2017](#), convertito, con modificazioni, dalla **L. 96/2017**, ha modificato sia l'[articolo 1, comma 574, L. 147/2013](#), sia l'[articolo 10, comma 1, lett. a\), D.L. 78/2009](#), prevedendo, tra l'altro, che **"Nei casi di utilizzo in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dei crediti di cui al presente comma in violazione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione di cui, rispettivamente, al primo e al secondo periodo sulle dichiarazioni da cui emergono i crediti stessi, ovvero nei casi di utilizzo in compensazione ai sensi dello stesso articolo 17 dei crediti che emergono da dichiarazioni con visto di conformità o sottoscrizione apposti da soggetti diversi da quelli abilitati, con l'atto di cui all'articolo 1, comma 421, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, l'ufficio procede al recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati in violazione delle modalità di cui al primo periodo e dei relativi interessi, nonché all'irrogazione delle sanzioni"**.

Pertanto, in caso di violazione delle regole sopra richiamate, il **contribuente**:

- deve produrre **idonea garanzia per ottenere il rimborso** dei crediti Iva, ai sensi

dell'[articolo 38-bis, comma 4, lettera c\), D.P.R. 633/1972](#);

- è **sanzionabile** ai sensi dell'[articolo 13, comma 4, D.Lgs. 471/1997](#), con **conseguente recupero** del credito superiore a 5.000 euro, utilizzato in compensazione in violazione dell'[articolo 10, comma 7, D.L. 78/2009](#) o dell'[articolo 1, comma 574, L. 147/2013](#).

Non sono inoltre esenti da **sanzioni** anche:

- il soggetto che ha **apposto il visto sulla dichiarazione non trasmessa**,
- e quello che ha **trasmesso la dichiarazione vistata da un altro soggetto**.

La **risoluzione**, a tal proposito, precisa che trova applicazione l'[articolo 39 D.Lgs. 241/1997](#), che sanziona le ipotesi di **rilascio infedele del visto di conformità**, nonché, al ricorrere di determinate fattispecie, la **sospensione e inibizione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità**.

La **risoluzione** si chiude, tuttavia, con un'importante **precisazione**: “*Con riferimento alle **condotte già poste in essere**, gli uffici competenti **valuteranno caso per caso la sussistenza dei presupposti per l'applicazione del comma 3 dell'articolo 10 (Tutela dell'affidamento e della buona fede. Errori del contribuente) della legge 27 luglio 2000, n. 212, e del comma 2 dell'articolo 6 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, secondo cui «Non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da **obiettive condizioni di incertezza** sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono, nonché da **indeterminatezza** ... dei **modelli per la dichiarazione** ...»***”.

Seminario di mezza giornata

I CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEI CONFRONTI DELLE PMI

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

Regime piccola proprietà contadina anche per l'usucapione speciale

di **Luigi Scappini**

La **Corte di Cassazione**, con la recente [ordinanza n. 30817 del 26.11.2019](#) torna a occuparsi di agevolazioni per la **piccola proprietà contadina**, allineandosi al filone ormai consolidatosi (cfr. **Cassazione**, sentenze n. 10031/2014, n. 1254/2014, [n. 14520/2010](#), [n. 674/2009](#) e [n. 12609/2008](#)) secondo cui l'imposta di **registro** in **misura fissa** si rende **applicabile** anche nell'ipotesi di **acquisto** del fondo in forza di una **sentenza** di **usucapione**.

Oggetto del contendere era la corretta applicazione dell'imposta di registro a un atto di **usucapione speciale** per la piccola proprietà rurale di cui all'[articolo 1159 bis cod. civ.](#), introdotto per effetto della **L. 346/1976**, ai sensi del quale *"La proprietà dei fondi rustici con annessi fabbricati situati in Comuni classificati montani dalla legge si acquisisce in virtù del possesso continuato per quindici anni"*.

Si ricorda come tale norma si **estenda** anche ai **terreni non** ubicati in Comuni **montani** a **condizione** che il relativo **reddito dominicale non** sia **superiore** a quello **massimo** previsto dalla legge.

Il **problema** nasce in ragione della **modalità** con la quale il terreno **perviene** in **proprietà**, in quanto, come noto, la sentenza si limita a sancire l'avvenuto usucapione del bene, con la conseguenza che esso viene acquisito **a titolo originario**. Ne deriva(va) l'incertezza in merito alla riconducibilità di siffatta modalità di acquisto di un fondo tra quelli agevolabili in forza dell'allora **L. 604/1954** e dell'attuale [articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), **convertito in L. 25/2010**, ai sensi del quale si fa riferimento agli *"atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e di relative pertinenze"*.

La **precedente norma**, al contrario, all'**articolo 1**, individuava una serie di atti ai quali si rendeva applicabile l'agevolazione e precisamente:

- atti di **compravendita**;
- atti di **permuta**, quando per ambedue i permutanti l'atto sia posto in essere esclusivamente per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina;
- atti di concessione di **enfiteusi**, di **alienazione** del diritto dell'enfiteuta e di **affrancazione** del fondo enfiteutico, nonché gli **atti di alienazione del diritto ad usi collettivi** inerenti alla piccola proprietà acquistata;
- atti di **affitto** e **compartecipazione a miglioria**, con parziale cessione del fondo

migliorato all'affittuario o partecipante;

- atti con i quali i **coniugi** ovvero i **genitori** e i **figli acquistano separatamente** ma **contestualmente** l'**usufrutto** e la **nuda proprietà** e
- atti con i quali il nudo proprietario o l'usufruttuario acquista, rispettivamente, l'**usufrutto** o la **nuda proprietà**.

Sebbene l'Agenzia delle entrate, con la [circolare 36/E/2010](#), abbia esplicitamente negato una *consecutio* di norme tra la richiamata **L. 604/1954** e l'attuale [articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), ove possibile si estendono i **chiarimenti** e gli **arresti** giurisprudenziali anche alla **norma attualmente applicabile**.

Ne deriva che le **conclusioni** cui giungono i Supremi giudici, con l'[ordinanza n. 30817/2019](#) in commento, si ritengono **applicabili** anche ad eventuali atti di **usucapione** verificatisi a decorrere dal **2010**.

Sul punto, in particolare, viene affermato che “*l'elenco degli atti per i quali operano i benefici fiscali per la piccola proprietà contadina non ha carattere tassativo – come si desume anche dalla “ratio legis”, ravvisabile nell'intento del legislatore di favorire gli “atti posti in essere per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina.” – ed è, quindi, compito dell'interprete sopperire per l'incompletezza dell'elenco*”, ragion per cui prosegue la Corte, “*Ne deriva che, in via di interpretazione costituzionalmente orientata, deve ritenersi applicabile l'agevolazione fiscale in esame all'acquisto per usucapione, giudizialmente accertata, di un fondo rustico.*”.

A supporto di tale interpretazione è utile ricordare come la stessa **Assemblea Costituente** ritenne utile inserire nella Costituzione un articolo dedicato alla **riforma fondiaria** per tracciare le direttive della riforma agraria improntata a un razionale sfruttamento del suolo.

L'[articolo 44 Cost.](#), infatti, stabilisce che “*Al fine di conseguire il razionale sfruttamento del suolo e di stabilire equi rapporti sociali, la legge impone obblighi e vincoli alla proprietà terriera privata, fissa limiti alla sua estensione secondo le regioni e le zone agrarie, promuove ed impone la bonifica delle terre, la trasformazione del latifondo e la ricostituzione delle unità produttive; aiuta la piccola e la media proprietà*”; previsione, questa, da leggere in stretta connessione con il successivo **articolo 47, comma 2**, con cui viene stabilita, tra le varie priorità costituzionalmente garantite, anche “*l'accesso del risparmio popolare ... alla proprietà diretta coltivatrice*”.

OneDay Master

REGIME IVA DELL'AGRICOLTURA E ADEMPIMENTI CONNESSI

Scopri le sedi in programmazione >