

IMPOSTE INDIRETTE

Registro al 9% per i coltivatori diretti e gli lap che rinunciano alla ppc in atto

di Luigi Scappini



La [risposta alla consulenza giuridica n. 7/2020](#) dell'Agenzia delle entrate costituisce un ottimo **spunto** per poter approfondire la disciplina in materia di **imposta di registro** nell'ipotesi in cui un **coltivatore diretto** o uno **lap** (imprenditore agricolo principale), in sede di acquisto di un **terreno agricolo, rinunci** espressamente all'**agevolazione** di cui all'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), convertito con L. 25/2010 (cd. **piccola proprietà contadina**).

Come noto, da sempre, al mondo dell'agricoltura viene riconosciuto un **regime di favore** per quanto riguarda la **compravendita di terreni agricoli**.

In particolare, per quanto concerne l'aspetto fiscale, con la **L. 604/1954** era stata originariamente introdotta una norma con cui era prevista un'indubbia agevolazione, rispetto agli ordinari contribuenti, per i **coltivatori diretti**, in sede di **acquisto di terreni**.

Tale norma era temporanea e **soggetta a continue proroghe**, finché, nel 2009, con il **D.L. 194/2009**, è stata messa **a regime**; **tuttavia**, è doveroso sottolineare che l'attuale agevolazione, come confermato dalla stessa Agenzia delle entrate nella [risoluzione 36/E/2010](#), **non** rappresenta una **prosecuzione** della precedente (**L. 604/1954**).

L'agevolazione si applica ai **coltivatori diretti** e agli **lap**, iscritti alla **gestione** previdenziale **agricola Inps**.

Si considera coltivatore diretto il soggetto che esercita un'attività agricola ai sensi dell'[articolo 2135 cod. civ.](#), direttamente e abitualmente, utilizzando il lavoro proprio o della sua famiglia, e la cui forza lavorativa non sia inferiore a un terzo di quella complessiva richiesta dalla **normale conduzione del fondo**.

L'imprenditore agricolo professionale, **figura introdotta nel 2004 in sostituzione del precedente IATP** (imprenditore agricolo a titolo principale) è, ai sensi dell'[articolo 1 D.Lgs. 99/2004](#) colui che dedica alle attività agricole di cui all'[articolo 2135 cod. civ.](#), direttamente o in qualità di socio di società, **almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo** e che ricava dalle attività medesime **almeno il 50% del reddito globale da lavoro, percentuali ridotte al 25% nel caso in cui l'imprenditore operi nelle zone svantaggiate di cui all'articolo 17, Regolamento (CE) n. 1257/1999.**

L'**agevolazione** consiste nell'applicazione, in **sede di acquisto di terreni**, delle imposte di **registro e ipotecaria** nella misura **fissa** e dell'imposta **catastale** nella misura dell'**1%**, in ragione dell'ordinaria imposta di registro pari attualmente al 15% e alle ipocatastali in misura fissa.

Tale **regime** di favore, tuttavia, **viene meno se, prima** che siano trascorsi **5 anni** dalla stipula degli atti, i terreni acquistati fruendo dell'agevolazione vengono **alienati volontariamente** o viene **interrotta** la **coltivazione** o la **conduzione diretta**.

In **deroga**, l'[articolo 11, comma 3, D.Lgs. 228/2001](#) prevede che **non scatta la decadenza quando nel quinquennio l'acquirente**, ferma restando la destinazione agricola, **aliena il fondo o lo concede in godimento al coniuge**, ai parenti entro il terzo grado o affini entro il secondo grado, che esercitano anch'essi l'attività agricola, nonché quando le alienazioni derivino dall'attuazione di politiche comunitarie, nazionali e regionali volte a favorire l'insediamento di giovani in agricoltura o tendenti a promuovere il prepensionamento nel settore.

Come detto, il **regime fiscale ordinario** previsto dall'[articolo 1, comma 3](#) della Tariffa allegata al **D.P.R. 131/1986**, prevede che ai **trasferimenti aventi a oggetto terreni agricoli e relative pertinenze** a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli IATP, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, l'imposta di registro si applica nella misura del **15%**.

Ne deriva che si viene a determinare un **doppio binario** applicabile ai soggetti ordinari e ai coltivatori diretti e agli IATP.

Ma, e questa è la **domanda** dell'interpello a cui risponde l'Agenzia delle entrate, quale è il **corretto regime** applicabile nel caso in cui il **coltivatore diretto** o lo **IATP**, regolarmente iscritti nella gestione previdenziale, **rinuncino** in atto, **in maniera esplicita**, all'**agevolazione** prevista dall'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#)?

L'Agenzia delle entrate, correttamente, afferma che in tal caso il **trasferimento** di terreni agricoli e delle relative pertinenze effettuato a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, **sconta** l'imposta di **registro** nella misura del **9%** prevista all'[articolo 1, comma 1](#) della Tariffa, Parte I, **allegata al D.P.R. 131/1986** per "*gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere*".

Da ultimo, si ricorda come, al contrario, la **giurisprudenza di legittimità** sia uniforme nel ritenere che *“la sottoposizione di un atto a una **determinata tassazione**, ai fini dell'imposta di registro, con il trattamento agevolato richiesto o comunque accettato dal contribuente, comporta, **in caso di decadenza dal beneficio**, l'impossibilità di invocare altra agevolazione, nemmeno se richiesta in via subordinata già nell'atto di acquisto, in quanto i **poteri di accertamento e valutazione del tributo** si esauriscono nel momento in cui l'atto viene sottoposto a tassazione e non possono rivivere, sicché la **decadenza dell'agevolazione concessa in quel momento preclude qualsiasi altro accertamento sulla base di altri presupposti normativi o di fatto**”.*

In tal senso le [ordinanze n. 10569/2020](#), [n. 24665/2018](#) e [n. 10099/2017](#) e **sentenza n. 8409/2013**.

In senso conforme anche l'Agenzia delle entrate con la [risoluzione 100/E/2014](#).