

AGEVOLAZIONI

Agevolata la donazione anche quando il fondo non è coltivato dal donante

di Luigi Scappini

Seminario di specializzazione

UNA NUOVA RIFORMA FISCALE NELLA LEGGE DELEGA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Uno dei temi maggiormente a cuore del Legislatore, per quanto riguarda il **settore primario**, anche in ragione della continua erosione di SAU, se è vero che anche nel 2020 si è registrata una perdita che si attesta intorno ai 5mila ettari, è l'**inclusione** dei **giovani** nella filiera produttiva, nonché l'**agevolazione** del **passaggio generazionale**.

A tal fine, nel tempo sono state introdotte svariate **norme agevolative**, alcune con esiti positivi, altre con esiti negativi (leggasi contratto di affiancamento).

Tra le prime vi è sicuramente la previsione contenuta nell'[articolo 14 L. 441/1998](#) con cui è prevista l'**esenzione dall'imposta di successione e donazione** e l'assoggettamento alle sole **imposte ipotecarie** in misura fissa nel caso di **passaggio** a favore di **coltivatori diretti o lap under 40**.

L'agevolazione è stata oggetto di una **recente interpretazione** da parte dell'Agenzia delle entrate, la [risposta a interpello n. 671/2021](#), con cui è stata offerta un'interessante e utile **chiave di lettura** della norma.

L'agevolazione richiede il rispetto di **requisiti** sia **soggettivi** sia **oggettivi**.

Per quanto attiene i primi, la norma richiede innanzitutto la sussistenza di un **vincolo di parentela** in **linea retta** entro il **terzo grado** tra donante e donatario/i (restano **esclusi** quindi il **coniuge** e i **collaterali**), come confermato con **circolare 109/E/2000**, a cui si deve sommare il **requisito** dell'essere **coltivatore diretto** o **lap, under 40**, iscritto alla relativa **previdenza agricola**.

In alternativa, nel caso in cui il giovane non soddisfi ancora i requisiti di cui sopra,

l'agevolazione comunque spetta a condizione che **entro 24 mesi dalla donazione** sia acquisita la qualifica di coltivatore diretto o di lap e che, entro i successivi 2 anni si provveda all'**iscrizione previdenziale** richiesta.

Più complesso è delimitare il perimetro **oggettivo** dell'agevolazione che è stato **modificato** nel tempo, ed è su questo che verteva l'istanza di interpello oggetto della [risposta n. 671/2021](#).

In origine la norma faceva riferimento agli **atti** relativi "**a fondi rustici**" **ma**, per effetto di quanto previsto con l'[articolo 6, comma 8, L. 388/2000](#), il riferimento è stato sostituito dai "**... beni costituenti l'azienda, ivi compresi i fabbricati, le pertinenze, le scorte vive e morte e quant'altro strumentale all'attività aziendale**".

Ne deriva che, se fino al 2000 gli atti agevolati erano quelli che riguardavano le donazioni di terreni agricoli, a decorrere **dal 2001** i requisiti sono variati; infatti, se è sicuramente vero che i **terreni possono** rientrare nel perimetro agevolato, è altresì richiesto che, oltre che essere agricoli, devono anche risultare come **strumentali**.

Nulla questio nell'ipotesi in cui oggetto di **donazione** sia un **compendio coltivato** da parte del **donatario** che intende procedere a un passaggio generazionale verso i figli e, conseguentemente, l'operazione viene agevolata.

Le cose **cambiano** se, al contrario, i **terreni** non sono **coltivati** direttamente da parte del donante ma sono **concessi in locazione o comodato** ad altri soggetti; in questo caso, venendo meno la strumentalità del fondo, come evidenziato dalla stessa Agenzia delle entrate con la [risposta a interpello n. 671/2021](#), la **verifica** dovrà essere effettuata **singolarmente**.

Nel caso di specie, i terreni oggetto di donazione sono di proprietà del padre e **affittati** a una **società semplice agricola** i cui soci sono i figli destinatari dell'atto di donazione. Nonostante i terreni non siano più coltivati da parte del donante, **non hanno perso** il carattere di **beni strumentali** per l'esercizio dell'attività di impresa esercitata da parte dei donatari.

A questo si deve aggiungere l'ulteriore precisazione per cui, nel caso oggetto di interpello, si viene a soddisfare la *ratio* della norma consistente nel "**favorire la continuità dell'impresa agricola**".

In altri termini, la società semplice dei figli ha **proseguito nella gestione dell'impresa agricola** sul compendio rurale.

Resta da risolvere l'**ulteriore requisito**, questa volta di natura antielusiva, richiesto dall'[articolo 14, comma 2, L. 441/1998](#), per cui i donatari devono **coltivare** o **condurre** direttamente i fondi rustici **per almeno 6 anni**.

Ai fini del rispetto del requisito della conduzione, viene in soccorso l'[articolo 9 D.Lgs. 228/2001](#) con cui è previsto che "**Ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in**

possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, continuano ad essere riconosciuti e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche", con la conseguenza che fermo restando l'obbligo di concessione in affitto del fondo esclusivamente alla società di cui si è soci, è possibile rispettare il requisito di cui al comma 2 anche quando i terreni non sono coltivati o condotti direttamente in qualità di coltivatore diretto o lap esercente l'attività in forma individuale.