

IMPOSTE INDIRETTE

Anche la Cassazione riconosce il registro al 9% in caso di decadenza dalla ppc

di Francesca Benini, Luigi Scappini



L'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#) regolamenta un particolare **regime agevolato** per l'acquisto e l'accorpamento della piccola proprietà contadina (nel seguito “ppc”).

In particolare, tale articolo prevede l'applicazione delle imposte di **registro** e **ipotecaria** nella misura **fissa** (200 euro) e dell'imposta **catastale** nella misura dell'**1%**, per gli atti di **trasferimento** a titolo **oneroso** di **terreni** e relative **pertinenze**, qualificati **agricoli** in base a strumenti urbanistici vigenti, effettuati da parte di **coltivatori diretti** e **lap**, regolarmente **iscritti** nella relativa **gestione previdenziale** e assistenziale. Inoltre, il citato articolo prevede che gli **onorari** dei notai siano **ridotti** alla **metà**.

A scopo **antielusivo**, inoltre, l'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#) sancisce la **decadenza** dal regime della ppc nel caso in cui, **prima** che siano trascorsi **5 anni** dalla stipula degli atti, i **terreni** vengano **alienati volontariamente** oppure **venga meno** la **coltivazione** o **conduzione** **diretta**.

In **alternativa** a tale norma agevolativa ma al contempo vincolante per almeno un quinquennio, il Legislatore, ai sensi dell'[articolo 1, comma 1](#), Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, ha previsto l'applicazione dell'**aliquota “ridotta”** in misura pari al **9%** in **sostituzione** di quella **“ordinaria”** pari al **15%**.

La **possibilità** di beneficiare della citata aliquota ridotta è stata espressamente **condivisa** dall'Agenzia delle entrate che, con la **consulenza giuridica n. 7 del 24.06.2020**, basandosi su una lettura a contrario dell'[articolo 1, comma 3](#), Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, ha espressamente affermato che si applica l'imposta di registro nella misura del 15% *“Se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione*

previdenziale ed assistenziale".

Sulla base di tale affermazione, pertanto, l'Agenzia delle entrate ha **riconosciuto**, alle **cessioni** effettuate nei confronti di **coltivatori diretti** e **lap**, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, **in assenza** della richiesta di beneficiare della c.d. **ppc**, l'applicazione l'imposta di **registro** nella misura del **9%** prevista, dall'[articolo 1, comma 1](#), Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986.

A questo riguardo, tuttavia, occorre ricordare che, **in passato**, l'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione n. 100/E/2014](#), aveva **negato** la possibilità di fruire di un'**agevolazione fiscale** **richiesta in atto in via subordinata**, in caso di decadenza da altra agevolazione richiesta nel medesimo atto in via principale.

Tale posizione di prassi è conforme al costante indirizzo giurisprudenziale di legittimità secondo cui *"i poteri di accertamento e valutazione del tributo si esauriscono nel momento in cui l'atto viene sottoposto a tassazione e non possono rivivere"*.

Alla luce di quanto sopra, pertanto, in linea di principio, **ne potrebbe derivare**, quale conseguenza pratica, che, in caso di **contestazione** da parte dell'Agenzia delle entrate circa la **sussistenza** dei **requisiti** della ppc, l'ente impositore possa liquidare l'imposta di registro nella misura dell'aliquota ordinaria del **15%**.

In relazione a tale aspetto, tuttavia, si evidenzia che l'Agenzia delle entrate, con la [risposta a interpello n. 551/2020](#), ha riconosciuto l'applicazione dell'aliquota **del 9%** sia nel caso di **rinuncia espressa** in atto da parte del contribuente dell'agevolazione di cui all'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), sia nella differente fattispecie di **decadenza** dall'agevolazioni per effetto della **cessione** o del venir meno della coltivazione o conduzione diretta del fondo, nel quinquennio di monitoraggio.

Tali conclusioni derivano dalla circostanza che la **decadenza** si origina per il venir meno del requisito oggettivo richiesto, mentre **rimangono fermi quelli soggettivi** dell'essere coltivatore diretto o lap regolarmente iscritto alla previdenza agricola, ragion per cui rimane applicabile l'agevolazione *"alternativa"* prevista dall'articolo 1, comma 1, Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, per *"gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere"*.

Recentemente la **Corte di Cassazione**, con la [sentenza n. 33288 dell'11.11.2022](#), si è **allineata** a tale impostazione affermando il principio di diritto per cui deve essere **applicata "di default"** l'imposta di **registro** nella misura del **9%** ai **trasferimenti** di **terreni** agricoli e relative **pertinenze** a favore di **coltivatori diretti** e **lap** che siano iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale tutte le volte in cui venga *"esclusa (per revoca, decadenza o rinunzia) la concessione delle agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina in base all'articolo 1, comma 4, del D.L.vo 29 marzo 2004, n. 99"*.