

AGEVOLAZIONI

Assegnazione agevolata dei terreni agricoli da valutare caso per caso

di Alberto Rocchi, Luigi Scappini

Master di specializzazione

IMPRESA AGRICOLA: DISCIPLINA CIVILISTICA E FISCALE

Scopri di più >

L'**assegnazione** e la **trasformazione agevolate** introdotte dalla Legge di Bilancio 2023 sono una **riedizione** di quanto previsto dall'[articolo 1, commi da 115 a 120, L. 208/2015](#).

Si possono pertanto ragionevolmente ritenere **validi** i documenti di **prassi** emanati dall'Agenzia delle entrate in occasione della **precedente normativa**.

L'Agenzia delle entrate, con la [circolare 26/E/2016, § 3.1](#), testualmente affermava: “*Con riferimento alle società operanti nel settore agricolo, si precisa che qualora il terreno sia utilizzato per effettuare la coltivazione e/o l'allevamento di animali lo stesso non è assegnabile ai soci in regime agevolato, essendo in tal caso impiegato dalla società nell'esercizio dell'impresa. Rientrano, invece, nella disciplina in esame i terreni concessi in locazione o in comodato al momento dell'assegnazione, non essendo in tal caso gli stessi impiegati dalla società nell'esercizio dell'impresa*”.

Le istruzioni ministeriali disegnano questo parallelo tra terreni coltivati (che equivale a beni strumentali impiegati in attività d'impresa) e terreni non coltivati (che equivale a beni non impiegati in attività d'impresa), in armonia con indicazioni di prassi consolidate, che hanno sempre attribuito ai **terreni agricoli** la natura di **beni strumentali “per destinazione”** (vedasi [circolare 112/E/1999](#)).

Nonostante l'apparente semplicità, l'esatta individuazione dei beni agevolabili nasconde qualche insidia.

Se si legge con attenzione il passaggio della [circolare 26/E/2016](#) poc' anzi riportato, il dato testuale farebbe pensare a un ambito applicativo della norma limitato a:

- terreni coltivati: non agevolabili
- terreni non coltivati e affittati: agevolabili

In realtà, sembrerebbe più corretto il seguente:

- terreni coltivati: non agevolabili
- terreni non coltivati e posseduti: agevolabili
- terreni non coltivativi e affittati: agevolabili

Infatti, è ipotizzabile il caso di terreno agricolo classificabile come "**immobile patrimonio**", ovvero posseduto ma sul quale non viene esercitata alcuna attività senza che per questo sia stato concesso in locazione o comodato.

In ogni caso è il **concreto** di terreno "**coltivato**", che fa da discriminante ai fini dell'applicazione della disciplina in esame: ma **quando** possiamo dire che questa **condizione** sia **soddisfatta**?

Scendendo nel dettaglio, occorre fare i conti con molte situazioni dai contorni sfocati.

È **sufficiente** allo scopo che vi sia una **partita Iva** aperta con codice attività specifico? O che la società abbia conseguito effettivamente dei **ricavi**? Oppure ancora che sul terreno siano "*appoggiate*" quote di **diritti** agli aiuti comunitari (**PAC**)?

In verità, al di là del caso classico in cui vi sia un'azienda agricola in regolare attività, con tanto di costi e ricavi, possono esserci molte circostanze intermedie da valutare con attenzione.

Si pensi a una società che, occupandosi d'altro, possieda anche un terreno agricolo con attivato un codice attività di coltivazione: in questi casi, ci si chiede se sia sufficiente far riferimento al dato formale o si debba aver cura della sostanza; se in altri termini, appurata l'assenza di un'attività agricola che abbia generato ricavi, il terreno possa considerarsi agevolabile o no: ad avviso di chi scrive, in queste circostanze la **sostanza** deve **prevale**re sulla **forma**, per cui **occorre valutare** se in **concreto** il **terreno** non sia stato **destinato** ad alcuna **attività** ancorché **minimale** e abbia concorso a formare il patrimonio sociale unicamente come bene d'investimento, nel qual ultimo caso può essere oggetto della norma agevolata.

E ancora, come considerare il **fondo** da cui derivi il **diritto** al percepimento di **contributi comunitari** senza obbligo di coltivazione?

Come noto, la **nuova Pac** prevede espressamente questa possibilità: il proprietario può tenere i **terreni a riposo e cura solo** quelle **lavorazioni** mirate a **contenere le piante infestanti**.

Anche in questo caso, se accettiamo la logica ispiratrice della normativa, non sembrano esservi ostacoli per consentire un accesso incondizionato all'agevolazione in tutte le possibili varianti: assegnazione, cessione ai soci, trasformazione agevolata.

Ancora meno chiaro è il caso dell'**allevamento**.

La circolare parla di **terreni** “*utilizzati per effettuare l'allevamento di animali*”; ma un'attività di allevamento **potrebbe** realizzarsi anche in **assenza** di terreno ad esso dedicato.

In altri termini, l'affermazione della circolare va letta nel senso che la società che svolge attività di allevamento, deve considerare tutti i terreni che possiede come “*utilizzati*” e quindi non agevolabili?

Sicuramente, sarà necessaria una **valutazione caso per caso**, prendendo in esame la contiguità dei terreni alle stalle, il loro utilizzo o meno per lo smaltimento dei liquami, il concorso del reddito agrario ai fini dell'applicazione dell'[articolo 34 Tuir](#).