Piccola proprietà contadina, per Cassazione e Agenzia decadenza con registro al nove per cento

Autore : Domenico De Gaetano

Categoria : In Pratica

Tagged as : coltivatore diretto, decadenza, imposta di registro, imprenditore agricolo professionale, nove per centopiccola proprietà contadina

Data : 9 Dicembre 2022

La Cassazione pare aver messo il sigillo definitivo sul trattamento fiscale, ai fini dell'imposta di registro, delle ipotesi in cui il contribuente perda, a qualsiasi titolo, il diritto all'agevolazione a favore della c.d. piccola proprietà contadina ad esso astrattamente spettante. In anni recenti, su tale questione si era infatti espressa l'Agenzia delle Entrate, ma mancava una "ratifica" giudiziaria dell'interpretazione, offerta ai contribuenti interessati dall'Amministrazione finanziaria, che potesse mettere fine a tale querelle.

La disciplina del TUR e l'agevolazione a favore della piccola proprietà contadina

Come noto, l'articolo 1, comma 1, della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, prevede che sono soggetti all'imposta di registro, nella misura del 9 per cento, "gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere". Il successivo comma 3 precisa poi, in chiave derogatoria, che 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, l'imposta di registro e" applicata nella misura del 15 per cento.

Ciò chiarito, il legislatore fiscale con l'articolo 2, comma 4-bis, del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 194, ha stabilito che gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, sono soggetti ad imposta di registro in misura fissa (attualmente pari ad euro 200,00). La medesima disposizione ha altresì precisato che i soggetti beneficiari decadono dal regime qualora, prima del quinquennio alienino a terzi il terreno acquistano o cessino, pur rimanendone proprietari, di coltivarli o condurli direttamente.

Le conseguenze della rinuncia all'agevolazione secondo l'Agenzia delle Entrate

Questo quindi il quadro di regole generali, apparentemente chiaro, del sistema tributario; assai meno lineare pare tuttavia il trattamento fiscale da riservare all'ipotesi in cui, in sede di rogito, il coltivatore o l'imprenditore agricolo professionale rinunci espressamente all'agevolazione, verosimilmente in

considerazione della intenzione di alienare il terreno prima del compimento del quinquennio o di cessare l'attività agricola. Esclusa infatti l'agevolazione per la piccola proprietà contadina (registro in misura fissa), l'alternativa rimane quella tra l'aliquota del 15%, stabilita per i trasferimenti dei terreni nei confronti di soggetti non imprenditori agricoli (articolo 1, comma 3, Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131), e quella del 9%, che il testo unico contempla per la generalità delle cessioni immobiliari (articolo 1, comma 1, Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131).

Secondo i documenti di prassi pubblicati dall'Agenzia delle Entrate (Risposta a consulenza giuridica n. 7 del 24 giugno 2020 e Risposta n. 551 del 18 novembre 2020) su tale questione, una lettura a contrario della prima disposizione porta necessariamente a ricavare che, in questi casi, il trasferimento di terreni agricoli e delle relative pertinenze è soggetto all'imposta di registro nella misura del 9%.

La Cassazione pone il suo sigillo sull'interpretazione amministrativa

Nella sentenza n. 33288 dell'11 novembre 2022, la Cassazione ha esaminato una controversia avente ad oggetto l'impugnazione di un avviso di liquidazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, per la decadenza dalla agevolazione in favore della piccola proprietà contadina, a causa della rivendita parziale prima del decorso del quinquennio.

In particolare, i giudici tributari, respingendo il ricorso presentato dal contribuente, avevano stabilito che la decadenza dalle agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina precludeva ad esso la possibilità di beneficiare, in via subordinata, del trattamento fiscale previsto per gli imprenditori agricoli professionali, ossia quello stabilito in via generale dall'articolo 1, comma 1, Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Tuttavia, la Suprema Corte nel ribaltare completamente le decisioni dei predetti giudici ha espressamente fatto propria l'impostazione dell'Amministrazione finanziaria nei citati documenti di prassi, fondata su un'attenta riconsiderazione del rapporto tra il regime agevolativo speciale e la disciplina generale del testo unico in materia di imposta di registro.

Ebbene, secondo il convincimento dell'Amministrazione finanziaria, che la Suprema Corte ha fatto proprio, una volta esclusa (per revoca, decadenza o rinunzia) la concessione delle agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina, la previsione dell'articolo 1, comma 1, della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, sancisce il trattamento tributario di "default" per il trasferimento di terreni agricoli e di relative pertinenze a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, che siano iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale; là dove, al contrario, l'articolo 1, comma 3, della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, regolamenta le ipotesi residuali di trasferimenti di terreni agricoli (e relative pertinenze) a favore di soggetti professionalmente non qualificati, ossia né coltivatori diretti, né imprenditori agricoli professionali.

Normativa

Articolo 1, commi 1 e 3, Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Articolo 2, comma 4-bis, del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 194.

Prassi amministrativa

Agenzia delle Entrate, Risposta a consulenza giuridica n. 7 del 24 giugno 2020.

Agenzia delle Entrate, Risposta n. 551 del 18 novembre 2020.

Giurisprudenza

Cassazione, Sez. V civ., 11 novembre 2022, sent. n. 33288.