

FISCO E AGRICOLTURA ■ Come cambia con il Dlgs 99 il prelievo sui trasferimenti di aree coltivabili

Terreni, girandola di aliquote

Diventa determinante la qualifica dell'acquirente - Novità anche sul regime per l'accesso ai bonus

Chi decide di comprare un terreno agricolo potrebbe dover fare i conti con le nuove regole contenute nel decreto legislativo 99/2004 che dispone in materia di soggetti e attività in agricoltura. Con l'entrata in vigore di questo provvedimento il 7 maggio scorso, infatti, hanno debuttato importanti e immediate novità sul regime fiscale (per il quale si veda anche «Il Sole-24 Ore» del 30 giugno 2004), materia su cui è intervenuto anche il Consiglio nazionale del notariato con la circolare interna n. 46/2004/T, non senza però lasciare aperte alcune questioni. Vediamo che cosa cambia, tenendo conto anche dello studio elaborato dal Consiglio nazionale del notariato.

Il regime "normale". All'atto di acquisto di terreni agricoli e relative pertinenze (fabbricati rurali) chiunque sia il venditore, si applicano: l'imposta di registro (nella misura del 15%); l'imposta ipotecaria (2%) e l'imposta catastale (1%), dovute quando l'acquisto sia posto in essere da un soggetto privo delle "qualifiche professionali" (di "coltivatore diretto" o di "imprenditore agricolo professionale") anche nell'ipotesi di un soggetto che svolga un'attività agricola ai sensi dell'articolo 2135 del Codice civile. Va detto, però, che in presenza di conferimento di azienda agricola in società (anche se comprendente il terreno) le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute nella misura fissa di 129,11 euro ciascuna.

L'acquisto da parte dello Iap. L'articolo 1 del decreto legislativo 99/2004 introduce la figura dell'imprenditore agricolo a titolo professionale (Iap). Si tratta delle persone fisiche in possesso di conoscenze e competenze professionali che dedicano alle attività agricole almeno il 50% del proprio tempo di lavoro e ricavano dalle attività medesime almeno il 50% del proprio reddito.

La nuova legge, che abolisce l'articolo 12 della legge 153/75 — la quale prevedeva la definizione

di "imprenditore agricolo a titolo principale" (Iatp) ora appunto sostituita dallo Iap —, stabilisce che qualunque riferimento contenuto nella legislazione vigente all'imprenditore agricolo a titolo principale si intende ora riferito all'imprenditore agricolo professionale. Sotto il profilo fiscale quindi l'acquisto di terreni posti in essere dagli imprenditori agricoli professionali sconta le imposte che scomputa l'acquisto del "vecchio" Iatp, e cioè l'imposta di registro nella misura dell'8% e le imposte ipotecaria e catastale nella misura ordinaria (3% complessivo).

L'equiparazione dello Iap al coltivatore diretto. Il comma 4 dell'articolo 1 del decreto legislativo 99/2004 stabilisce che agli imprenditori agricoli professionali iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale sono anche riconosciute le agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta

e creditizia, a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto.

Questa norma, quando ricorrono le predette caratteristiche, dispone che gli imprenditori agricoli professionali possono pertanto usufruire delle agevolazioni previ-

129,11 euro ciascuna.

Ovviamente, per fruire di questo particolare trattamento tributario, occorre applicare le medesime procedure previste per i coltivatori diretti. Innanzitutto è quindi necessario che in sede di registrazione dell'atto di trasferimento del terreno venga prodotto il cosiddetto certificato "provvisorio" (che attesta che sono in corso gli accertamenti dei requisiti richiesti dalla legge per la detassazione) rilasciato dagli uffici regionali (ex Ispettorato agrario). Inoltre, entro tre anni deve essere presentato all'agenzia delle Entrate il certificato "definitivo", che conferma l'effettiva sussistenza di quei requisiti. È evidente pertanto (su questo punto lo studio del notariato non prende posizione) che la qualifica di imprenditore agricolo

professionale deve essere posseduta anteriormente alla data di acquisto del terreno.

L'acquisto da parte della "società agricola". L'articolo 2 del decreto legislativo 99/2004 introduce una nuova figura di "società agricola". Si tratta, cioè, di una società che può avere una qualunque forma giuridica (vale a dire può trattarsi sia di una società di capitali che di una società di persone) e che deve recare nella propria ragione sociale (o denominazione) l'indicazione di "società agricola". Inoltre, l'oggetto sociale deve contemplare l'esercizio esclusivo delle attività di cui all'articolo 2135 del Codice civile.

La società agricola non è di per sé destinataria di alcuna agevolazione e, pertanto, se decide di acquistare terreni agricoli deve assolvere alle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria.

La figura dello «Iap» equiparata a quella del coltivatore diretto

ste dalla legislazione a favore della piccola proprietà contadina. Ciò significa che l'atto di acquisto di terreni agricoli sconta il pagamento della sola imposta catastale (nella misura dell'1%), mentre le imposte di registro e ipotecaria si applicano nella misura fissa di

Il dettaglio delle percentuali

Applicazione delle imposte sui trasferimenti per l'acquisto di terreni agricoli e pertinenze

Soggetto	Imposta di registro	Imposta ipotecaria	Imposta catastale
Soggetto senza qualifiche professionali	15%	2%	1%
Imprenditore agricolo professionale non iscritto negli elenchi previdenziali	8%	2%	1%
Imprenditore agricolo professionale iscritto negli elenchi previdenziali	Fissa	Fissa	1%
Giovane imprenditore agricolo senza qualifiche professionali	6%	1,5%	0,75%
Coltivatore diretto	Fissa	Fissa	1%
Società agricola	15%	2%	1%
Società agricola Iap con socio o amministratore non iscritto negli elenchi previdenziali	8%	2%	1%
Società agricola con socio o amministratore iscritto negli elenchi previdenziali	Fissa	Fissa	1%

GLOSSARIO

Iap. L'acronimo sta per «imprenditore agricolo professionale» e fa riferimento alle persone fisiche in possesso di conoscenze e competenze professionali che dedicano alle attività agricole almeno il 50% del proprio tempo di lavoro e ricavano dalle attività medesime almeno il 50% del proprio reddito

Iatp. È l'imprenditore agricolo a titolo principale» sostituito dallo «Iap». Qualunque riferimento all'imprenditore agricolo contenuto nella legislazione in vigore, ora si considera riferito a quello professionale

Società agricola. Potrà assumere sia la forma giuridica di una società di capitali sia di una società di persone.

Coltivatore diretto. È coltivatore diretto chi esercita, in modo abituale, un'attività organizzata, diretta alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, all'allevamento del bestiame e alla trasformazione e vendita dei relativi prodotti, in cui il lavoro proprio e dei componenti della famiglia che collaborano nell'attività è preponderante sugli altri fattori produttivi, compreso il lavoro prestato da terzi (articolo 2083 e 2135 del Codice civile).

Diritto di prelazione. Il diritto di prelazione o di riscatto nella vendita del terreno condotto in affitto o confinante con il proprio può essere esercitato dalle società agricole di persone i cui soci siano per almeno la metà coltivatori diretti

Giovani agricoltori. Sono gli imprenditori agricoli che non hanno ancora compiuto i 40 anni di età

Se la società diventa imprenditore

Anche le società agricole, a loro volta, hanno l'opportunità di acquisire la qualifica di Iap, ovvero di imprenditore agricolo professionale (con la conseguente applicazione del relativo regime fiscale) a condizione che la compagine sociale o l'organo amministrativo presentino una delle seguenti composizioni soggettive:

Serve l'iscrizione del socio alla gestione Inps

un socio (il quale può anche non essere amministratore della società) sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale (nelle società in accomandita si deve trattare necessariamente di un socio accomandatario); ■ nelle società cooperative almeno un quinto dei soci deve possedere la qua-

lifica di Iap; ■ nelle società di capitali la qualifica di Iap deve essere posseduta da almeno un amministratore.

Considerando poi l'equiparazione al coltivatore diretto dello Iap, iscritto alla gestione previdenziale, si evince che le società agricole in possesso dei requisiti di imprenditore agricolo professionale usufruiscono delle medesime agevolazioni previste per i coltivatori diretti qualora l'amministratore o il socio che consente la qualifica per la società sia iscritto nella gestione previdenziale e assistenziale.

Secondo il Consiglio nazionale del notariato l'iscrizione ai fini previdenziali dovrebbe riguardare la società, ma questa condizione appare irrealizzabile, in quanto gli elenchi in questione contemplano solo le persone fisiche: le società possono essere iscritte all'Inps solamente nella gestione previdenziale e assistenziale, si paga solamente l'imposta catastale dell'1% (ol-

per le società spettano soltanto alle società di persone che abbiano almeno la metà dei soci dotati della qualifica di coltivatore diretto. Anche questa affermazione, tuttavia, non è condivisibile in quanto l'articolo 2 del decreto legislativo 99/2004 prescrive la ricorrenza di queste condizioni solamente ai fini dell'esercizio del diritto di prelazione. Quindi, l'acquisto del terreno agricolo da parte delle società agricole in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale sconta il seguente trattamento tributario:

■ se non ricorre il requisito dell'iscrizione di soci o amministratore negli elenchi previdenziali, si pagano l'imposta di registro dell'8% e le imposte ipotecaria e catastale nella misura complessiva del 3 per cento;

■ se invece l'amministratore o i soci che consentono la qualifica per la società siano iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale, si paga solamente l'imposta catastale dell'1% (ol-

tre alle imposte di registro e ipotecaria in misura fissa).

Società agricole e diritto di prelazione. Le società agricole di persone i cui soci siano per almeno la metà coltivatori diretti possono esercitare il diritto di prelazione o di riscatto nella vendita del terreno condotto in affitto o confinante con il proprio.

Giovani agricoltori. I giovani imprenditori agricoli (cioè quelli che non hanno ancora compiuto i 40 anni di età) se non sono iscritti nella gestione previdenziale degli imprenditori agricoli professionali o se non sono coltivatori diretti (casi nei quali si applicherebbe il relativo regime tributario), assolvono le imposte sull'acquisto dei terreni nella misura stabilita per gli imprenditori agricoli a titolo principale ridotta di un quarto (articolo 14 della legge 441/98).

A CURA DI ANGELO BUSANI GIAN PAOLO TOSONI

GIUSTIZIA TRIBUTARIA ■ Respinto il ricorso dell'Economia

Sullo stop alle ganascce fiscali il sigillo del Consiglio di Stato

ROMA ■ Un altro punto a favore dei contribuenti incappati nel fermo amministrativo dei veicoli. Il Consiglio di Stato ha ieri confermato una decisione del Tar Lazio che aveva sospeso le cosiddette ganascce fiscali, accogliendo così uno dei tanti ricorsi presentati dai consumatori. I giudici di Palazzo Spada hanno ritenuto, «ad un sommario esame», meritevoli di approfondimento i rilievi sollevati dal Tribunale amministrativo laziale che adesso dovrà esaminare nel merito l'ordinanza di sospensiva adottata il 23 giugno scorso.

Nel particolare, la quarta sezione del Consiglio di Stato con l'ordinanza n. 3259/2004 del 14 luglio ha respinto l'appello proposto dal ministero dell'Economia contro l'ordinanza n. 3402/2004 del Tar Lazio con la quale si sospendeva il fermo amministrativo data anche l'assenza del regolamento attuativo previsto dall'articolo 86 del Dpr 602/73 (modificato dal Dlgs 193/01). Infatti, la mancanza del provvedimento non permette la «definizione delle concrete modalità di esercizio del potere» e non è considerata idonea la circolare dell'agenzia delle Entrate a porsi «come autonoma

regola di condotta». Inoltre, il fermo amministrativo era stato sospeso anche per la mancanza di proporzionalità tra l'importo dovuto e il danno derivante al contribuente dal blocco dei veicoli.

Gli atti contestati sono la nota protocollo 66384 del 13 aprile 2004 e la risoluzione n. 64/02 dell'agenzia delle Entrate nonché la nota del concessionario della riscossione della Provincia di Roma del 22 marzo scorso nella parte in

«Sproporzione tra importi dovuti e danni del blocco»

cui autorizzavano l'emissione di decreti di fermo amministrativo.

«È una battaglia vinta non a vantaggio dei furbì — spiega Carlo Rienzi, presidente del Codacons — ma per far sì che per pagare i debiti si utilizzino metodi appropriati e adeguati al debito stesso». Soddisfazione arriva anche dall'Associazione contribuenti italiani: «Anche il Consiglio di Stato — afferma il presi-

dente Vittorio Carlomagno — ha voluto tutelare il diritto all'integrità patrimoniale riconosciuta dallo statuto del contribuente nonché riaffermare che i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria devono essere improntati sul principio della collaborazione e della buona fede e mai sulla coercizione».

Secondo il Codacons, sono 250mila i provvedimenti di fermo attuati o in via di attuazione dal 2003; da quando cioè è stato applicato il blocco amministrativo di un'automobile in caso di tributi non pagati. In sostanza, si arrivava subito all'iscrizione del provvedimento di blocco nel Pubblico registro automobilistico (Pra), senza passare per un primo tentativo di pignoramento ordinario.

A questo punto, le cause e i ricorsi per risarcimento danni potrebbero subire un'accelerazione: il Codacons ricorda che numerose azioni legali sono state avviate dinanzi ai giudici di pace per il risarcimento danni, non solo quelli materiali, ma anche quelli da stress, da parte di chi ha ricevuto provvedimenti di fermo della propria automobile.

MARCELLO FRISONE

Per il rimborso istanza d'obbligo

Per richiedere il rimborso di un tributo versato e non dovuto, non è ammessa, in via alternativa, l'azione di indebito oggettivo esercitabile dal contribuente nel termine di prescrizione ordinario decennale previsto dal Codice civile. La Corte di cassazione, con la sentenza n. 6254 del 29 marzo 2004, ha stabilito che sono da considerarsi «rapporti irretroattivamente conclusi» quelli in cui, in caso di versamento diretto, non sia stata presentata istanza di rimborso nel termine previsto dall'articolo 38 del Dpr 602/1973.

Non esistono quindi, nella materia tributaria, rimedi alternativi o concorrenti alla tutela giudiziale azionabile dal contribuente innanzi al giudice tributario, sempre che l'istanza di rimborso sia stata presentata entro il termine di decadenza. Questo porta a escludere che, decorso il termine di legge, il contribuente possa esperire un'azione giu-

diziale davanti al giudice tributario od ordinario per recuperare il tributo versato in misura eccedente il dovuto. L'intervento del giudice ordinario, per ottenere il rimborso delle imposte non dovute è ammesso, in base a quanto deciso dalla Cassazione a sezioni unite con l'ordinanza n. 10725 del 22 luglio 2002, solo quando l'amministrazione ha già riconosciuto il relativo diritto, ma non ha provveduto a effettuare il rimborso.

Secondo l'articolo 38 chi ha effettuato il versamento diretto può presentare all'intendente di finanza, nella cui circoscrizione ha sede il concessionario presso il quale è stato eseguito il versamento, istanza di rimborso, entro il termine di decadenza di 48 mesi dalla data del versamento. Il termine vale in caso di errore

materiale, duplicazione e inesistenza totale o parziale dell'obbligo di versamento. Pertanto, chi ha effettuato il versamento di un tributo che risulta non dovuto può presentare istanza di rimborso, entro il termine di decadenza previsto dalla legge. È fondamentale rispettare il termine e individuare, correttamente, l'organo competente a esaminarla. In caso contrario, a giudizio della Cassazione (sentenza n. 6258 del 29 marzo 2004), non si forma il silenzio-rifiuto e si determina l'inammissibilità del ricorso al giudice tributario, per difetto del provvedimento impugnabile. Se l'istanza, invece, è prodotta nei termini, la tutela del diritto al rimborso può essere chiesta entro il termine di prescrizione ordinario decennale. Il rispetto del termine di decadenza, previsto dal-

le singole leggi d'imposta, è fondamentale per chiedere la tutela giudiziale del diritto al rimborso. La presentazione dell'istanza, entro il termine, è presupposto processuale per potere ricorrere.

Va ricordato che, in materia di Ici, la Cassazione, con la sentenza n. 14291 del 26 settembre 2003, ha affermato il principio, alquanto discutibile, che anche nel caso in cui il versamento del tributo è effettuato a un Comune incompetente, il contribuente è tenuto presentare l'istanza di rimborso entro il termine di tre anni, previsto dall'articolo 13 del decreto legislativo 504/1992, in quanto «il pagamento indebito, secondo le previsioni del Codice civile, può essere tanto soggettivo che oggettivo e, non avendo la norma tributaria in esame previsto alcuna distinzione tra i due, deve ritenersi che anche all'indebito soggettivo si applica il termine di prescrizione triennale».

SERGIO TROVATO

Ministero dell'Economia e delle Finanze
SCUOLA SUPERIORE
DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

CENTRO STUDI
ANALISI
il fisco

MASTER DI DIRITTO TRIBUTARIO 2004-2005

Corso post-universitario di specializzazione sulla fiscalità e sul reddito delle imprese per laureati in economia e giurisprudenza

Sede: Roma

OTTOBRE 2004 - LUGLIO 2005

COMITATO SCIENTIFICO

Direttore: ALESSANDRO
Prof. di Diritto tributario - Università La Sapienza

Giuseppe CAPELLI

Prof. della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze - Roma

Giuseppe FERRANTE

Prof. della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze - Roma

Vincenzo BARTOLUCCI

Prof. di Diritto tributario - Università La Sapienza

Pasquale MARINO

Direttore ricerca "Il fisco", Istituto dello "Studio tributario e societario Andreotti-Mazzoni"

Luca DE PEKRONI

Prof. di Diritto tributario - Università La Sapienza

Giuseppe TERRACCIANO

Prof. della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze - Roma

DIRETTORI DEL MASTER

Giuseppe ANDREANI

Prof. di Diritto tributario - Istituto dello "Studio tributario e societario Andreotti-Mazzoni"

Giuseppe CAPELLI

Prof. della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze - Roma

Quarantacinque ore di lezione, dal lunedì pomeriggio al venerdì mattina per 35 settimane, partecipando da docenti universitari, docenti della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze e da qualificati professori.

L'esperienza didattica di alto livello della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, l'eventuale realizzazione di corsi post-universitari e l'attività di studio della rivista "Il fisco" per una migliore specializzazione post-universitaria.

Quota di iscrizione: € 9.800,00 - Iva. Veniamo a cercare e facilitiamo la quota fino a € 5.000 a cinque buoni atti con estrema serietà, tenendo conto delle situazioni economiche della loro famiglia.

La prenotazione alla richiesta di ammissione alla selezione è urgente per acquisire un diritto di precedenza sugli aspiranti in considerazione del numero chiuso (50) degli ammessi.

EDIPROLOGIST
D'AGOSTINI
PROFESSIONALE SPA

Viale Mazzini, 25 - 00195 Roma
Tel. 06.32.17.578 / 06.32.17.538
Fax 06.32.17.868 / 06.32.17.466
HOME PAGE "il fisco" - <http://www.ilfiscoweb.it>
E-MAIL: mc9423@tin.it