

Roma, 26 novembre 2007

OGGETTO: *Imposta di registro – agevolazioni per la piccola proprietà contadina – articolo 11 del DLGS n. 228 del 2001 – gestione delle controversie pendenti*

1. Premessa

Una Direzione regionale ha chiesto di fornire chiarimenti in ordine all'applicazione dell'articolo 11, comma 5, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, in tema di attenuazione dei vincoli in materia di proprietà coltivatrice.

2. Disciplina delle agevolazioni per la piccola proprietà contadina

Il primo comma dell'articolo 7 della legge 6 agosto 1954, n. 604 prevede, in materia di agevolazioni tributarie per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, che l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta non possa alienare volontariamente il fondo o i diritti parziali su di esso acquistati prima che siano trascorsi cinque anni dall'acquisto. In caso contrario è prevista la decadenza dalle agevolazioni in parola.

Il predetto termine, in un primo momento elevato a dieci anni dall'articolo 28, primo comma, della legge 26 maggio 1965, n. 590, è stato successivamente ridotto a cinque anni dall'articolo 11, comma 1, del DLGS n. 228 del 2001, in vigore dal 30 giugno 2001.

Lo stesso articolo 11, comma 5, del DLGS n. 228 del 2001, stabilisce che la riduzione del termine di decadenza dai benefici previsti si applica “*anche agli atti di acquisto posti in essere in data antecedente di almeno cinque anni la data di entrata in vigore del presente decreto*”, vale a dire agli atti di acquisto posti in essere prima del 30 giugno 1996.

Sull'applicazione della disposizione in argomento sono pendenti controversie aventi ad oggetto la richiesta di beneficiare del termine di decadenza ridotto da dieci a cinque anni da parte di quei contribuenti che hanno posto in essere l'atto di acquisto anteriormente al 30 giugno 1996 e che in seguito hanno alienato il fondo in data anteriore al 30 giugno 2001 prima del compimento dei dieci anni previsti dall'articolo 28, primo comma, della legge n. 590 del 1965.

Più precisamente, alcuni contribuenti destinatari di atti impositivi, non ancora divenuti definitivi alla data del 30 giugno 2001, hanno chiesto l'applicazione generalizzata dell'articolo 11, comma 5, del DLGS n. 228 del 2001 sul solo presupposto che tra l'atto di acquisto e quello di successiva alienazione fosse decorso il termine di cinque anni e non di dieci.

3. La giurisprudenza di merito e di legittimità

La posizione dei contribuenti esposta nel paragrafo precedente sarebbe avvalorata da una parte della giurisprudenza di merito (cfr., in particolare, Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, sez. XVIII, 11 ottobre 2005, n. 97 e Commissione tributaria provinciale di Treviso, sez. VII, 7 novembre 2001, n. 122) e da una sola pronuncia della Corte di Cassazione, sez. V, 8 maggio 2006, n. 10547.

Sulla scorta di tale orientamento, coloro che – in vigenza del precedente regime – fossero decaduti dalle agevolazioni per aver rivenduto il fondo agricolo prima del decennio, potrebbero ora invocare la sopravvenuta inefficacia di tale

decadenza, qualora la rivendita sia stata effettuata nel rispetto del nuovo termine di cinque anni.

4. Istruzioni operative per la gestione delle controversie pendenti

L'articolo 11, comma 5, del DLGS n. 228 del 2001 disciplina la fase di passaggio da un regime vincolativo (periodo di dieci anni) all'altro (periodo di cinque anni) e, quindi, riguarda solo le ipotesi in cui l'acquisto sia stato effettuato in vigore della normativa che prevedeva un vincolo decennale, ai sensi dell'articolo 28, primo comma, della legge n. 590 del 1965, mentre la successiva rivendita sia stata effettuata dopo l'entrata in vigore del DLGS n. 228 del 2001.

Ciò si evince dalla circostanza che il citato articolo 11, comma 5, individua, come punto di riferimento temporale per l'applicazione del nuovo regime fiscale, i soli "*...atti di acquisto posti in essere in data antecedente di almeno cinque anni la data di entrata in vigore...*".

L'intenzione del legislatore è stata quindi quella di introdurre non una norma che estenda, con efficacia retroattiva, il beneficio dell'attenuazione dei vincoli anche ai casi in cui si era già verificata la decadenza, bensì una disposizione transitoria, volta a risolvere le difficoltà applicative derivanti dall'introduzione del nuovo regime e, precisamente, ad indicare - nella fase di passaggio da una normativa ad un'altra - il criterio di individuazione delle fattispecie riconducibili nell'ambito applicativo di tale nuovo regime.

Pertanto, il comma 5 dell'articolo 11 del DLGS n. 228 del 2001 va interpretato nel senso che l'attenuazione dei vincoli si applica anche alle ipotesi in cui l'acquisto dei fondi agricoli sia avvenuto in data anteriore all'entrata in vigore del medesimo decreto legislativo (30 giugno 2001), ma a condizione che il successivo atto di rivendita - dal quale dipende l'eventuale decadenza dalle agevolazioni - sia stato posto in essere successivamente all'entrata in vigore della norma.

Ciò premesso, in attesa che si consolidi l'orientamento giurisprudenziale al riguardo, gli uffici uniformeranno la gestione delle controversie concernenti l'attenuazione dei vincoli di cui all'articolo 7 della legge n. 604 del 1954, alle seguenti indicazioni operative:

1. *atti di acquisto stipulati dal 30 giugno 1996*. Tali atti ricadono nell'ambito di applicazione di cui all'articolo 11 del DLGS n. 228 del 2001, con applicazione del vincolo quinquennale;
2. *atti di acquisto stipulati prima del 30 giugno 1996*. Per questi atti occorre distinguere :
 - 2.1. se la successiva rivendita è avvenuta prima del 30 giugno 2001, si rende applicabile il vincolo decennale;
 - 2.2. se la successiva rivendita è avvenuta a partire dal 30 giugno 2001, trova applicazione il nuovo vincolo quinquennale, con la conseguenza che l'atto manterrà i benefici previsti anche se il periodo intercorrente fra la data dell'atto di acquisto e la data dell'atto di alienazione è inferiore ai dieci anni.

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.