



**Camera di Commercio
Industria Artigianato e Agricoltura
di Pavia**

La nuova
impresa
agricola

**società agricole - agevolazioni fiscali
imprenditore agricolo professionale (iap)
coltivatore diretto - prelazione agraria**

**a cura di
PAOLO TONALINI
Notaio**

Copyright © 2010 Paolo Tonalini

Proprietà letteraria riservata. La traduzione, l'adattamento totale o parziale, la riproduzione con qualsiasi mezzo (compresi i microfilm, i film, le fotocopie), nonché la memorizzazione elettronica sono riservati per tutti gli Stati.

Il Punto
Lunedì

EDITORIALE PAVESE s.r.l. - Corso Cavour 20, Pavia

Stampa: SIGRAF s.r.l. - Calvenzano (BG)

Supplemento al settimanale "Il Punto"

Direttore responsabile: Massimo Massara



**Camera di Commercio
Industria Artigianato e Agricoltura
di Pavia**

**Via Mentana, 27 - 27100 PAVIA
Telefono 0382 3931 Fax 0382 304559
e-mail: pavia@pv.camcom.it**

Paolo Tonalini è notaio e membro del Consiglio Notarile di Pavia. Giornalista pubblicitario, collabora dal 1994 con il settimanale "Il Punto" per una rubrica che tratta dell'applicazione concreta della legge nella vita di tutti i giorni. Il libro intitolato "Fatti Vostri", che raccoglie i suoi articoli, è giunto ormai all'ottava edizione. In collaborazione con la Camera di Commercio di Pavia ha già pubblicato il libro "La nuova SRL", sulla riforma della società a responsabilità limitata.

**NOTAIO PAOLO TONALINI
STRADELLA (PV) - Via Dallagiovanna 19
Telefono 0385 48564 - Fax 0385 43443
PAVIA - Viale Cesare Battisti 17
Telefono 0382 530207 - Fax 0382 306455
e-mail: notaio@tonalini.it
www.tonalini.it**

Indice sommario

Indice sommario	1
Prefazione	2
La riforma dell'impresa agricola	4
Le novità in pillole	5
L'imprenditore agricolo professionale (iap)	6
Il coltivatore diretto	9
Le società agricole	9
L'adeguamento delle società agricole	11
Le agevolazioni p.p.c.	12
Le agevolazioni per il compendio unico	14
Le agevolazioni per i giovani agricoltori	16
Le agevolazioni per la montagna	17
Le imposte per chi acquista terreni agricoli	18
Il valore normale dei terreni	19
Le imposte per chi vende terreni agricoli	20
I fabbricati rurali	21
La prelazione agraria	24
Come scegliere la forma giuridica dell'impresa	27
La società semplice agricola	28
Esempio di patti sociali di società semplice agricola	28
L'affitto dei terreni agricoli	31
Il diritto di prelazione sull'affitto	31

Prefazione

L'attesa riforma del settore primario, rinnovando e ampliando la nozione di imprenditore agricolo anche a soggetti precedentemente non riconosciuti, ha finalmente fornito alle imprese agricole italiane gli strumenti necessari per essere competitive sul mercato internazionale.

In Italia le aziende agricole gestite in forma societaria sono più di 60.000, e rappresentano una realtà importante per la nostra economia. Fino a oggi, però, le società trovavano ancora molti ostacoli nel vedersi riconosciuti gli stessi diritti degli imprenditori agricoli individuali, a partire dalle agevolazioni fiscali sull'acquisto dei terreni, fino al diritto di prelazione sui terreni condotti in affitto o confinanti. E' per questo che, nella maggior parte dei casi, le società agricole si occupano solo della gestione dell'azienda, mentre la proprietà dei fondi rimane in capo ai singoli soci.

Prima del riordino della disciplina agricola la normativa in materia era rimasta sostanzialmente ferma al dopoguerra, quando la situazione dei braccianti agricoli aveva convinto il legislatore a incentivare in ogni modo lo sviluppo della piccola proprietà contadina. In oltre cinquant'anni, naturalmente, molte cose sono cambiate. Oggi l'agricoltore italiano si trova a competere sui mercati internazionali. Sotto questo aspetto lo strumento della società, anche di capitali, può favorire quel processo di accorpamento delle aziende agricole che consentirebbe di superare il limite dimensionale al di sotto del quale la gestione non può essere economicamente vantaggiosa. Viene spontaneo il confronto con l'artigianato, che già da diversi anni ha beneficiato della possibilità di servirsi dello strumento societario, anche nella forma della s.r.l. Oggi lo stesso avviene per l'agricoltura.

Le nuove regole sull'imprenditore agricolo professionale e sulle società agricole, pur mantenendo tutte le agevolazioni tradizionalmente riconosciute ai coltivatori diretti, favoriscono la trasformazione delle nostre imprese verso forme sempre più evolute, consentendo ai prodotti italiani di rimanere competitivi su un mercato ormai globale.

E' importante che la conoscenza delle nuove norme si diffonda rapidamente tra gli agricoltori, affinché possano sfruttare appieno le possibilità offerte dalla riforma.

Con questo manuale la Camera di Commercio di Pavia intende mettere a disposizione di tutti uno strumento di facile consultazione, che illustra in modo chiaro e preciso le nuove opportunità offerte agli agricoltori, al fine di favorire il processo di modernizzazione del settore, nel comune intento della valorizzazione dell'attività e dei prodotti nonché della competitività delle imprese.

Il Presidente
della Camera di Commercio di Pavia
Piero Mossi

La riforma dell'impresa agricola

La riforma dell'impresa agricola, **entrata in vigore dal 7 maggio 2004** (*d.lgs. 29 marzo 2004, n. 99*), ha finalmente accolto le richieste avanzate dal mondo agricolo per un'insieme di regole che favoriscano la crescita delle imprese agricole italiane, in modo di consentire loro di essere competitive su un mercato sempre più aperto e globalizzato. A un anno di distanza sono state approvate alcune modifiche, in vigore dal 30 giugno 2005, per risolvere i primi problemi che si sono presentati nell'applicazione pratica (*d.lgs. 27 maggio 2005, n. 101*).

Tra le novità della riforma, particolarmente rilevanti sono l'introduzione della nuova figura dell'**imprenditore agricolo professionale**, che sostituisce l'imprenditore agricolo a titolo principale, e la nuova disciplina delle **società agricole**, che dovrebbe finalmente renderle competitive su un piano di parità con le imprese individuali, superando il regime penalizzante cui erano finora soggette.

Queste novità si riflettono direttamente sulle **agevolazioni per l'acquisto dei terreni agricoli**, che vengono notevolmente ampliate. Oggi sia l'imprenditore agricolo professionale, sia la società agricola possono usufruire delle ben note agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina (p.p.c.), finora riservate ai coltivatori diretti, ma anche della nuova agevolazione per la costituzione del compendio unico, originariamente limitata alle Comunità Montane e ora estesa, con alcune significative modifiche, a tutto il territorio nazionale.

Rimane comunque in vigore il trattamento di favore tradizionalmente previsto per i coltivatori diretti, che potranno godere anche delle nuove agevolazioni.

Le novità in pillole

Prima di scendere nel dettaglio, vediamo rapidamente quali sono le principali novità della riforma:

- ✓ viene creata la nuova qualifica di **imprenditore agricolo professionale (iap)** che sostituisce la figura dell'imprenditore agricolo a titolo principale e deve dedicare alle attività agricole, direttamente o attraverso la partecipazione a una società, **almeno la metà del proprio tempo di lavoro complessivo** e ricavare dalle attività agricole **almeno la metà del proprio reddito globale da lavoro**;
- ✓ la qualifica di **imprenditore agricolo professionale (iap)** è ora **espressamente riconosciuta anche alle società agricole di ogni tipo**, le cui caratteristiche vengono completamente ridefinite;
- ✓ **tutte le agevolazioni** tributarie in materia di imposte indirette e creditizie che finora erano riservate ai coltivatori diretti, comprese le agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della **piccola proprietà contadina (p.p.c.)**, **sono estese all'imprenditore agricolo professionale**, a condizione che sia iscritto nella gestione previdenziale e assistenziale, e a **tutte le società agricole**;
- ✓ le agevolazioni fiscali per l'acquisto dei terreni agricoli spettano anche a chi non ha ancora ottenuto la qualifica di iap, purché abbia già **presentato la domanda all'ufficio regionale competente**, che ne rilascia apposita certificazione, e sia **iscritto alla gestione previdenziale dell'Inps**; la qualifica deve essere ottenuta entro ventiquattro mesi, a pena di decadenza dalle agevolazioni;
- ✓ viene introdotta una **nuova agevolazione che consente di non pagare alcuna imposta sull'acquisto di terreni agricoli e fabbricati rurali**, applicabile agli imprenditori agricoli professionali, comprese le società agricole, e ai coltivatori diretti che costituiscono un **compendio unico indivisibile** e si impegnano a **coltivare o condurre i terreni per almeno dieci anni**;
- ✓ ai **coltivatori diretti** sono **confermate tutte le agevolazioni**, oltre alla nuova agevolazione sul compendio unico, e rimangono gli unici soggetti aventi **diritto di prelazione** per l'acquisto dei terreni agricoli condotti in affitto o confinanti con quelli di loro proprietà; il diritto di prelazione viene **esteso alle società agricole di persone in cui almeno la metà dei soci sono coltivatori diretti**.

La riforma innova profondamente la disciplina delle **società agricole**, alle quali viene finalmente attribuita pari dignità rispetto alle imprese agricole gestite individualmente. In particolare:

- ✓ le società agricole possono essere costituite nella forma di società di persone (società semplici, s.n.c. o s.a.s.), società di capitali (s.r.l. o s.p.a.) e cooperative, devono avere come **oggetto esclusivo l'esercizio dell'agricoltura** e delle attività connesse, e la loro ragione sociale deve sempre contenere l'indicazione “**società agricola**”;
- ✓ nelle **società di persone** almeno **uno dei soci** deve essere imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto (un socio accomandatario nelle s.a.s.);
- ✓ nelle **società di capitali** almeno **un amministratore** deve essere imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto; la qualifica può però essere apportata dall'amministratore **a una sola società**;
- ✓ nelle **società cooperative** almeno **un amministratore che sia anche socio** deve essere imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto; la qualifica può però essere apportata dall'amministratore a una sola società;
- ✓ il socio e l'amministratore di società agricola **possono acquisire la qualifica di imprenditore agricolo professionale in virtù dell'attività svolta nell'ambito della società agricola**, purché siano in possesso degli altri requisiti;
- ✓ le società agricole **possono usufruire di tutte le agevolazioni** tributarie in materia di imposte indirette e creditizie che finora erano riservate ai coltivatori diretti, compresa la piccola proprietà contadina (p.p.c.), e della nuova agevolazione che prevede l'esenzione da qualsiasi imposta sull'acquisto di terreni per chi costituisce un compendio unico e si impegna a coltivarlo o condurlo per almeno dieci anni;
- ✓ per poter usufruire delle agevolazioni, le società agricole esistenti devono **adeguarsi ai nuovi requisiti** previsti dalla legge, nel caso in cui non siano già presenti, e in particolare **modificare la denominazione o la ragione sociale per inserire la dicitura “società agricola”**; l'adeguamento è esente da imposte.

L'imprenditore agricolo professionale (iap)

La legge ha introdotto la nuova qualifica di **imprenditore agricolo professionale (iap)** che ha sostituito la figura dell'imprenditore agricolo a titolo principale. Il cambiamento, ovviamente, non riguarda solo il nome, ma anche la sostanza. Per

essere considerato imprenditore agricolo professionale occorrono oggi **tre requisiti**:

- essere in possesso di **conoscenze e competenze professionali** in campo agricolo, come previsto dalle norme dell'Unione Europea (*regolamento n. 1257/1999*);
- dedicare alle attività agricole, direttamente o attraverso la partecipazione a una società, **almeno la metà del proprio tempo di lavoro complessivo**;
- ricavare dalle attività agricole **almeno la metà del proprio reddito globale da lavoro**, anche come socio o amministratore di società agricole.

Ai fini del calcolo del reddito globale da lavoro si prevede espressamente che siano **escluse le pensioni di ogni genere** e gli assegni ad esse equiparati, ma anche le indennità e le somme percepite per cariche pubbliche o in associazioni ed enti operanti nel settore agricolo. Per l'imprenditore agricolo che opera nelle **zone svantaggiate** indicate dall'Unione Europea i requisiti si riducono a **un quarto del tempo di lavoro complessivo e un quarto del reddito globale da lavoro**.

La presenza dei requisiti viene **accertata dalle Regioni**. Chi aveva già la qualifica di imprenditore agricolo a titolo principale può ottenere immediatamente quella di iap, dato che **i requisiti sono meno restrittivi**. Le nuove regole, infatti, consentono di ottenere più facilmente la qualifica di iap rispetto a quanto era previsto per quella di imprenditore agricolo a titolo principale, per la quale era necessario ricavare almeno i due terzi del proprio reddito personale dall'esercizio dell'attività agricola, e dedicare a tale attività almeno i due terzi del proprio tempo di lavoro complessivo.

La novità più importante riguarda però **l'estensione all'imprenditore agricolo professionale, a condizione che sia iscritto nella gestione previdenziale ed assistenziale**, di tutte le agevolazioni tributarie in materia di imposte indirette e creditizie che finora erano riservate ai coltivatori diretti, cioè alle persone fisiche che dedicano la propria attività manuale alla coltivazione del terreno. Ciò significa che anche gli iap potranno ora usufruire, tra l'altro, delle agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della **piccola proprietà contadina** (p.p.c.).

Si applica agli imprenditori agricoli professionali anche la **nuova agevolazione** che prevede addirittura l'esenzione da qualsiasi imposta sull'acquisto di terreni per chi costituisce un **compendio unico** e si impegna a coltivarlo o condurlo per almeno dieci anni dal trasferimento.

Le agevolazioni fiscali per l'acquisto dei terreni agricoli **spettano anche a chi non ha ancora ottenuto la qualifica di imprenditore agricolo professionale, purché abbia già presentato la domanda all'ufficio regionale competente**, che ne rilascia certificazione, e si **sia iscritto alla gestione previdenziale; la qualifica deve essere ottenuta entro ventiquattro mesi**, a pena di decadenza dalle agevolazioni.

Non è stato esteso, invece, agli imprenditori agricoli il diritto di prelazione per l'acquisto dei terreni condotti in affitto o confinanti, che **resta una prerogativa**

esclusiva dei coltivatori diretti e delle società agricole di persone in cui almeno la metà dei soci sia coltivatore diretto.

Rimane in vigore anche il **regime fiscale ordinario** sinora previsto per l'**acquisto di terreni agricoli da parte di imprenditori agricoli a titolo principale**, che consiste nell'applicazione di un'imposta complessiva pari all'**11% del prezzo** (imposta di registro dell'8%, oltre alle imposte ipotecarie e catastali rispettivamente del 2% e 1%). D'ora in avanti, naturalmente, questo regime fiscale sarà applicato raramente, dato che, come abbiamo visto, l'imprenditore agricolo professionale può chiedere l'applicazione delle agevolazioni per la p.p.c. o il compendio unico, molto più convenienti. Ricordiamo comunque che per ottenere l'applicazione dell'aliquota dell'11% l'acquirente di terreni agricoli deve consegnare al notaio, prima della stipula dell'atto di compravendita, la certificazione (rilasciata dal competente organo regionale) che attesta la **qualifica di imprenditore agricolo a titolo principale**. In alternativa, l'acquirente può dichiarare nell'atto di **voler conseguire la qualifica** di imprenditore agricolo a titolo principale **nei tre anni successivi all'acquisto**. Entro tale termine la certificazione dovrà essere presentata direttamente dall'interessato all'Ufficio delle Entrate presso cui è stato registrato l'atto di compravendita. In caso contrario l'ufficio procederà al recupero della differenza di imposta con gli interessi, oltre ad applicare le sanzioni previste dalla legge. Si **decade** dal beneficio nel caso in cui i terreni acquistati siano **destinati a uso non agricolo prima che siano trascorsi dieci anni dall'acquisto**.

Il coltivatore diretto

E' considerato coltivatore diretto chi **si dedica manualmente e abitualmente alla coltivazione dei terreni e all'allevamento del bestiame**, purché la forza lavoro dell'agricoltore e dei membri del suo nucleo familiare che collaborano con lui nell'esercizio dell'attività **non sia inferiore a un terzo di quella occorrente per le normali necessità dell'azienda agricola** (*legge 590/1965*). Il coltivatore diretto è dunque qualcosa di diverso rispetto all'imprenditore agricolo professionale. Normalmente chi è coltivatore diretto ha anche tutti i requisiti per essere considerato imprenditore agricolo professionale, ma ciò non avviene necessariamente, perché i requisiti richiesti dalla legge per queste due figure professionali operano su piani differenti.

Fino a ieri il coltivatore diretto era un soggetto privilegiato nell'ambito del mondo agricolo, sotto tutti i profili. Era infatti l'unico destinatario delle più importanti agevolazioni fiscali concesse per l'acquisto dei terreni agricoli, prima tra tutti la p.p.c., che gli consentiva di pagare solo l'1% del prezzo, contro l'11% degli imprenditori agricoli e il 18% di tutti gli altri soggetti. Inoltre era l'unico soggetto avente diritto alla prelazione sull'acquisto dei terreni agricoli da lui condotti in affitto, oppure confinanti con quelli di sua proprietà. Oggi, in seguito alla riforma, **l'unico di questi privilegi rimasto di sua esclusiva è il diritto di prelazione**, che come vedremo non è stato concesso agli imprenditori agricoli professionali, ed è stato esteso alle società agricole di persone solo quando almeno la metà dei soci è coltivatore diretto, a sottolineare la permanenza del legame tradizionale con questa figura. Le agevolazioni per l'acquisto dei terreni agricoli sono state invece estese anche agli imprenditori agricoli professionali, comprese le società agricole di ogni tipo.

Non dobbiamo pensare, però, che la riforma si sia dimenticata dei coltivatori diretti. Oltre a conservare tutti i benefici che già avevano, potranno **partecipare a società agricole** e anche godere della **nuova agevolazione** che prevede addirittura l'esenzione da qualsiasi imposta sull'acquisto di terreni per chi costituisce un **compendio unico** e si impegna a coltivarlo o condurlo per almeno dieci anni dal trasferimento, come vedremo tra poco.

Le società agricole

Le **agevolazioni** in precedenza riservate esclusivamente agli imprenditori agricoli individuali sono state **estese anche a chi opera in forma associata**. La nuova qualifica di **imprenditore agricolo professionale** (iap), che ha sostituito quella di imprenditore agricolo a titolo principale, è stata espressamente riconosciuta **anche**

alle società agricole di ogni tipo, le cui caratteristiche vengono completamente ridefinite dalla riforma.

Le società agricole possono essere costituite nella forma di società di persone (società semplici, s.n.c. o s.a.s.), società di capitali (s.r.l. o s.p.a.) e cooperative, ma devono essere sempre presenti tre requisiti, due di carattere formale, che riguardano il contenuto dell'atto costitutivo o dello statuto, e il terzo di natura sostanziale, che riguarda le persone dei soci o degli amministratori.

Il primo requisito riguarda l'oggetto sociale. La società deve avere come **oggetto esclusivo l'esercizio dell'agricoltura e delle attività connesse**, individuate dall'*art. 2135 del codice civile*. Ricordiamo che secondo la nuova formulazione di questa norma rientrano tra le attività agricole la **coltivazione del fondo**, la **silvicoltura**, l'**allevamento di animali** e tutte le attività connesse, cioè:

- le attività dirette alla **manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione dei prodotti** ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali;
- la **fornitura di beni o servizi** utilizzando prevalentemente le attrezzature o risorse dell'azienda agricola;
- l'**agriturismo**.

Il secondo requisito è relativo alla **ragione sociale o denominazione**, che deve sempre **contenere l'indicazione "società agricola"**.

Il terzo requisito, sicuramente il più importante, è diverso secondo il tipo di società prescelto.

Nelle **società di persone** almeno **uno dei soci** deve essere in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto, mentre gli altri soci possono anche non essere agricoltori, indipendentemente dal loro numero. Nelle società in accomandita semplice (s.a.s.) deve essere imprenditore agricolo professionale **almeno un socio accomandatario**.

Nelle **società di capitali** deve essere imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto **almeno un amministratore**. Dato che nelle società di capitali gli amministratori possono anche non essere soci, possiamo avere una società agricola in cui nessuno dei soci è un agricoltore, e magari solo uno dei membri del consiglio di amministrazione, del tutto ininfluenza nelle decisioni, è in possesso della qualifica di iap. Potremmo anche ipotizzare una società unipersonale in cui il socio unico non è agricoltore, e solo uno degli amministratori riveste la qualifica prevista dalla legge. Le agevolazioni raggiungono, in questo caso, la loro massima estensione, e rappresenteranno un notevole incentivo alla costituzione di società agricole.

Nelle **società cooperative**, infine, occorre invece che **almeno un amministratore, che sia anche socio**, abbia la qualifica di iap o coltivatore diretto.

Ricordiamo però che **la qualifica di imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto può essere apportata dall'amministratore a una sola società**.

L'amministratore di società agricola di capitali e il socio di società agricola di persone possono **acquisire la qualifica di imprenditore agricolo professionale in virtù dell'attività svolta nell'ambito della società agricola**, purché siano in possesso delle competenze professionali in campo agricolo, dedichino all'attività svolta nell'ambito della società agricola almeno la metà del proprio tempo di lavoro e ne ricavano almeno la metà del proprio reddito (escluse le pensioni). Le somme percepite per l'attività svolta nelle società agricole consentono l'iscrizione nella gestione previdenziale agricola.

Le società agricole in possesso dei requisiti sopra elencati possono oggi usufruire di **tutte le agevolazioni tributarie in materia di imposte indirette e creditizie che finora erano riservate ai coltivatori diretti**, cioè alle persone fisiche che dedicano la propria attività manuale alla coltivazione del terreno. Al momento dell'acquisto di terreni agricoli le società agricole possono dunque richiedere le agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della **piccola proprietà contadina** (p.p.c.).

Anche le società agricole, inoltre, potranno usufruire della **nuova agevolazione** che prevede l'esenzione da qualsiasi imposta sull'acquisto di terreni per chi costituisce un **compendio unico** e si impegna a coltivarlo o condurlo per almeno dieci anni dal trasferimento.

Anche le società agricole possono chiedere le agevolazioni fiscali per l'acquisto dei terreni agricoli **prima di avere ottenuto la qualifica di imprenditore agricolo professionale, purché abbiano già presentato la domanda all'ufficio regionale competente**, che ne rilascia certificazione, e il socio o l'amministratore **sia già iscritto alla gestione previdenziale; la qualifica deve essere ottenuta entro ventiquattro mesi**, a pena di decadenza dalle agevolazioni.

La riforma **rende finalmente appetibile la costituzione di società per l'esercizio in forma associata dell'attività agricola**. In precedenza le società agricole erano di fatto penalizzate dalla legge, perché da un lato non potevano godere di gran parte delle agevolazioni per l'acquisto dei terreni agricoli, e dall'altro i requisiti previsti per l'assunzione della qualifica di imprenditore agricolo erano molto più restrittivi. Ricordiamo infatti che nelle società di persone era necessario che almeno la metà dei soci fosse imprenditore agricolo a titolo principale (metà degli accomandatari nel caso delle s.a.s.), mentre nelle società di capitali doveva essere sottoscritto da imprenditori agricoli a titolo principale almeno il 50% del capitale sociale.

L'adeguamento delle società agricole

Per poter usufruire delle agevolazioni, le società agricole pre-esistenti devono **adeguarsi ai nuovi requisiti** previsti dalla riforma, nel caso in cui non siano già presenti. In particolare è necessario per tutte le società **modificare la denominazione o la ragione sociale per inserire la dicitura "società agricola"**, a meno che la società abbia già un nome che comprende queste parole. A tal fine è

prevista un'agevolazione che consiste nell'**esenzione da qualsiasi imposta dovuta per gli atti modificativi.**

Le agevolazioni p.p.c.

Le agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina (p.p.c.), in precedenza riservate ai coltivatori diretti, oggi **si applicano anche agli imprenditori agricoli professionali iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale**, comprese le **società agricole**.

Le agevolazioni p.p.c. sono attualmente disciplinate dalla legge 26 febbraio 2010 n. 25, in vigore dal 28 febbraio 2010, che ha convertito in legge il cosiddetto decreto milleproroghe (d.l. 194/2009). Queste agevolazioni consentono di acquistare terreni agricoli pagando solo **l'imposta catastale dell'1% sul prezzo** dichiarato nell'atto di compravendita, mentre l'imposta di registro e l'imposta ipotecaria si applicano nella misura fissa di 168 euro ciascuna, anziché in percentuale sul prezzo dichiarato. L'atto di compravendita e le relative copie sono inoltre **esenti dall'imposta di bollo**. Il risparmio è notevole, se si considera che in precedenza gli imprenditori agricoli pagavano complessivamente l'11% del prezzo dichiarato, e tutti gli altri soggetti pagano addirittura il 18%.

L'agevolazione è concessa **anche per i fabbricati rurali eventualmente acquistati insieme ai terreni agricoli**, purché abbiano carattere strumentale alla coltivazione degli stessi.

I soli **coltivatori diretti**, per usufruire delle agevolazioni, devono presentare alla Regione competente (ovvero, come avviene in Lombardia, al **Settore Politiche Agricole della Provincia** che opera su delega della Regione) l'apposita domanda accompagnata da una copia dell'atto notarile di acquisto, un estratto di mappa catastale, lo stato di famiglia (o autocertificazione), una copia dell'ultima dichiarazione dei redditi e il certificato di iscrizione al Registro Imprese, oltre a una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà nella quale si attesta la presenza degli altri requisiti. L'Ufficio rilascia subito un **certificato provvisorio da presentare per la registrazione dell'atto**, mentre il certificato definitivo viene rilasciato in un momento successivo, al termine dei controlli sulla presenza dei requisiti previsti dalla legge. In particolare, viene verificato che l'acquirente si dedichi manualmente e abitualmente alla coltivazione dei terreni e che la forza lavoro dell'agricoltore e dei membri del suo nucleo familiare che collaborano con lui nell'esercizio dell'attività non sia inferiore a un terzo di quella occorrente per le normali necessità dell'azienda agricola, considerando l'estensione dei terreni acquistati, che si sommano a quelli già posseduti, naturalmente tenendo conto del tipo di coltura praticata.

Queste verifiche, invece, **non sono necessarie per gli imprenditori agricoli professionali (e le società agricole)** che non hanno l'obbligo di dedicarsi

manualmente alla coltivazione dei terreni, e per i quali non si applicano, di conseguenza, limitazioni all'estensione dei fondi che possono essere acquistati con le agevolazioni.

Si applicano a **tutti i soggetti**, invece, le altre norme dettate dalla legge sull'agevolazione per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina. Ricordiamo in particolare che è **necessario provvedere direttamente, cioè in proprio, alla coltivazione dei terreni acquistati**, e che occorre **non aver venduto, nei due anni precedenti all'acquisto, altri appezzamenti di terreno per una superficie complessiva superiore a un ettaro**.

L'Agenzia delle Entrate ha espressamente riconosciuto che **l'agevolazione p.p.c. può essere richiesta anche quando il socio conferisce in una società agricola i propri terreni agricoli** (e fabbricati accessori), nonostante la lettera della legge faccia riferimento soltanto all'acquisto mediante atto di compravendita (*Risoluzione 4 gennaio 2008 n. 3*).

La legge prevede la **decadenza dell'agevolazione**, con il conseguente recupero delle imposte e le relative sanzioni, se l'acquirente **cede a qualsiasi titolo il terreno oppure cessa di coltivarlo direttamente** prima che sia trascorso un certo periodo di tempo dall'acquisto. Il decreto legislativo di orientamento per il settore agricolo (*d.l. 228/2001*), entrato in vigore il 30 giugno 2001, ha ridotto questo periodo a soli **cinque anni** in luogo dei dieci anni richiesti in precedenza.

La formulazione della norma faceva sì che le nuove regole si applicassero a tutti gli atti di acquisto stipulati a partire dal 30 giugno 2001 e agli acquisti effettuati prima del 30 giugno 1996, escludendo sorprendentemente quelli avvenuti tra il 30 giugno 1996 e il 29 giugno 2001, cioè nei cinque anni precedenti all'entrata in vigore della legge di riforma. A tale conseguenza aberrante ha finalmente posto rimedio l'amministrazione finanziaria, precisando che **il limite si intende ridotto a cinque anni indipendentemente dalla data dell'acquisto, purché la rivendita sia avvenuta dopo il 30 giugno 2001** (*Circolare n. 63E del 26 novembre 2007*). La nuova normativa, infatti, non prevede alcuna sanatoria per gli atti di rivendita abusivamente effettuati prima della modifica legislativa, per i quali continua ad applicarsi la decadenza dai benefici con le relative sanzioni. Invece non comportano mai decadenza dalle agevolazioni la successione a causa di morte e l'espropriazione per pubblica utilità.

Inoltre, anche prima che siano trascorsi cinque anni, è **concessa la facoltà di trasferire o affittare il terreno** a favore del **coniuge, di parenti entro il terzo grado o di affini entro il secondo grado** che esercitino l'attività di imprenditore agricolo, a condizione che si mantenga la destinazione agricola del fondo. Questa norma rende più facile la riorganizzazione dell'azienda agricola all'interno della famiglia, rimuovendo quello che rappresentava un grosso ostacolo al trasferimento della proprietà dei terreni, o quanto meno della gestione dell'azienda, alle nuove generazioni. L'Agenzia delle Entrate ha anche ritenuto che il conferimento di un

fondo, acquistato con le agevolazioni per la p.p.c., in una società agricola in accomandita semplice, della quale il coltivatore diretto sia socio accomandatario e gli altri soci siano il coniuge e un figlio, effettuato nel quinquennio successivo all'acquisto, non comporta la decadenza dalle agevolazioni, perché si tratta di un'operazione finalizzata a promuovere lo sviluppo e la modernizzazione dell'attività agricola, coerentemente con la ratio che ha ispirato gli interventi legislativi volti a riconoscere la qualifica di imprenditore agricolo anche alle società (*Risoluzione n. 455/E del 1 dicembre 2008*).

Ricordiamo infine che l'agevolazione p.p.c. è un'**agevolazione provvisoria**, pur essendo stata ripetutamente prorogata, e attualmente la sua scadenza è prevista per il **31 dicembre 2010**.

Le agevolazioni per il compendio unico

Accanto alle agevolazioni per la piccola proprietà contadina, la riforma ha introdotto una **nuova agevolazione per l'acquisto di terreni agricoli**, applicabile a tutti gli imprenditori agricoli professionali, comprese le società agricole, e naturalmente ai coltivatori diretti. Si tratta dell'agevolazione per la costituzione del compendio unico, che fino a oggi era prevista solo per i terreni compresi nei territori delle Comunità Montane, e ora viene **estesa a tutto il territorio nazionale**. Questa nuova agevolazione non è temporanea e provvisoria come la p.p.c., ma si applica a **tempo indeterminato**. E' ancora più conveniente della p.p.c., ma prevede maggiori **vincoli alla disponibilità dei terreni agricoli acquistati**.

Il compendio unico viene definito come **l'estensione di terreno necessaria a raggiungere il livello minimo di redditività previsto dai piani regionali di sviluppo rurale** per l'erogazione del sostegno agli investimenti previsti dai Regolamenti dell'Unione Europea n. 1257/1999 e 1260/1999, ma le singole Regioni possono stabilire una diversa definizione di compendio unico. La legge prevede espressamente che i terreni agricoli costituiti in compendio unico possono essere **anche non confinanti**, purché siano funzionali all'esercizio dell'impresa agricola.

Il trasferimento, a qualsiasi titolo, di terreni agricoli a chi costituisce un compendio unico e si impegna a coltivarlo o condurlo come imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto per almeno dieci anni dal trasferimento è **esente dall'imposta di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di qualsiasi altro genere**. La legge parla di trasferimento a qualsiasi titolo, quindi l'agevolazione si applica sia alla compravendita che alla donazione, a differenza della p.p.c. che vale solo per la compravendita. L'espressione usata dal legislatore sembra comprendere anche il conferimento di terreni agricoli in società, e ciò appare coerente con l'intenzione di favorire lo sviluppo di imprese agricole gestite in forma associata.

L'agevolazione **comprende anche i fabbricati rurali** posti al servizio dei terreni costituiti in compendio unico, come risulta espressamente dalla norma che prevede il vincolo di indivisibilità.

A fronte di questa agevolazione così ampia la legge pone una serie di vincoli a carico del beneficiario. Anzitutto, come abbiamo visto, l'acquirente deve **impegnarsi espressamente a coltivare o condurre i terreni per almeno dieci anni dal trasferimento**. Ciò significa che per dieci anni non potrà rivendere i terreni acquistati, e non potrà neppure concederli in affitto o comunque smettere di coltivarli. Questo vincolo è simile a quello prevista per chi ha usufruito delle agevolazioni p.p.c., ove però la durata è stata recentemente ridotta a cinque anni.

E' inoltre previsto l'obbligo di costituire, con atto pubblico, il compendio unico. La legge precisa che **il compendio unico deve essere sempre costituito al momento dell'acquisto dei terreni, ma al fine dell'estensione minima si può tenere conto anche dei terreni che sono già di proprietà dell'acquirente**.

In ogni caso i terreni agricoli e le relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituiti in compendio unico, sono considerati **indivisibili per dieci anni dalla costituzione**, e durante tale periodo non possono essere frazionati né con atti tra vivi, né a causa di morte. Ciò significa che è vietato qualsiasi atto che abbia per effetto il frazionamento del compendio unico, e anche in caso di morte del beneficiario delle agevolazioni il compendio **non può essere frazionato tra gli eredi**. Il vincolo di indivisibilità deve essere espressamente menzionato, da parte del notaio, negli atti con i quali viene costituito il compendio unico, e deve essere trascritto nei registri immobiliari a cura dei direttori degli uffici competenti, in modo che chiunque possa conoscerne l'esistenza.

La legge prevede espressamente la **nullità degli atti che hanno per effetto il frazionamento del compendio unico**. Il frazionamento del compendio è dunque reso, di fatto, impossibile. I terreni costituiti in compendio devono necessariamente rimanere uniti per il periodo di dieci anni previsto dalla legge.

La nullità non è invece prevista per la violazione dell'obbligo di coltivare per almeno dieci anni i terreni acquistati. Per chi non rispetta questo impegno, assunto nell'atto di acquisto, le conseguenze sono solo di carattere fiscale, e consistono nella **perdita delle agevolazioni**, con conseguente recupero delle imposte non pagate, oltre al pagamento degli interessi e delle sanzioni previste dalla legge. L'atto di vendita dei terreni acquistati con le agevolazioni, prima che siano passati dieci anni, è dunque valido se ha per oggetto l'intero compendio, perché la nullità è prevista dalla legge solo per gli atti che hanno come effetto il suo frazionamento.

Il frazionamento del compendio unico è vietato **anche in seguito alla morte** di chi aveva beneficiato delle agevolazioni. In questo caso, ovviamente, non si può impedire il trasferimento del compendio, ma la legge vuole evitare che i terreni che ne fanno parte siano divisi tra gli eredi del defunto. Anzitutto si prevede la **nullità**

delle disposizioni testamentarie che hanno per effetto il frazionamento del **compendio**, quindi non è valido un testamento che prevede la divisione dei terreni tra gli eredi. Ma sono previste limitazioni anche quando la successione è regolata dalla legge. **I terreni costituiti in compendio unico devono essere assegnati interamente all'erede che lo richiede**, e se gli altri beni del defunto non bastano a soddisfare le ragioni degli altri eredi, chi ha avuto in assegnazione il compendio deve **versare un conguaglio in denaro**. Il conguaglio deve essere pagato **entro due anni dall'apertura della successione, con un interesse pari al tasso legale diminuito di un punto**. Il credito degli altri eredi è **garantito da ipoteca iscritta a tassa fissa sui terreni caduti in successione**. Facciamo un esempio. Se alla morte dell'imprenditore agricolo gli eredi sono la moglie e due figli, in mancanza di testamento ciascuno di essi ha diritto a un terzo dell'eredità. Ma se gli unici beni del defunto erano i terreni costituiti in compendio unico da meno di dieci anni, essi devono andare interamente a uno degli eredi, per esempio uno dei figli, mentre la vedova e l'altro figlio avranno diritto di ricevere il controvalore in denaro di un terzo della proprietà. La legge non lo prevede espressamente, ma dato che la finalità è quella di impedire il frazionamento del compendio dovrebbe anche essere possibile costituire una società agricola tra gli eredi nella quale conferire l'intero compendio.

Le agevolazioni per i giovani agricoltori

La riforma dell'impresa agricola lascia invariate le agevolazioni per l'acquisto di terreni agricoli da parte dei giovani agricoltori (*legge 441/1998*), ma stabilisce che ai fini dell'applicazione della normativa statale è considerato **giovane imprenditore agricolo** l'imprenditore agricolo avente un'età **non superiore a 40 anni**.

La prima agevolazione riguarda l'**acquisto di terreni agricoli** per atto tra vivi da parte di **giovani imprenditori agricoli professionali**, e consiste nella riduzione dell'aliquota dell'**imposta di registro** dall'8% al **6%**, ferme restando le ordinarie imposte ipotecarie e catastali (2% e 1% rispettivamente). Questo trattamento, già scarsamente utilizzato, è comunque destinato a perdere importanza di fronte alla possibilità di accedere alle agevolazioni per la p.p.c. e per il compendio unico.

La seconda agevolazione riguarda il trasferimento a titolo gratuito (per **successione** a causa di morte o per **donazione**) **dei beni costituenti l'azienda agricola** da parte di ascendenti entro il terzo grado (padre, nonno, bisnonno) a favore di giovani che siano già **coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali** (iscritti alle relative gestioni previdenziali o che vi si iscrivano entro tre anni) o comunque **acquisiscano tale qualifica entro due anni dal trasferimento dei terreni** (iscrivendosi alle gestioni previdenziali entro ulteriori due anni). I beneficiari, in ogni caso, **devono impegnarsi a coltivare direttamente il fondo per almeno sei**

anni. L'agevolazione consiste nell'**esenzione dall'imposta di successione e donazione**, e dall'**imposta catastale** (che sarebbe pari all'1% del valore degli immobili) oltre alla **riduzione alla misura fissa** (168 euro) dell'**imposta ipotecaria** (che sarebbe pari al 2% del valore degli immobili).

Le agevolazioni per la montagna

Il riconoscimento delle condizioni di disagio che caratterizzano l'esercizio dell'attività agricola nelle zone montane, e il tentativo di limitarne lo spopolamento, ha spinto lo Stato a concedere, tra l'altro, **particolari agevolazioni fiscali per l'acquisto dei terreni agricoli** siti in queste aree. La riforma recentemente entrata in vigore non ha modificato queste agevolazioni, ma ha inciso indirettamente anche su di esse, sotto due profili. Anzitutto ha concesso la possibilità di usufruirne, insieme ai coltivatori diretti, **anche agli imprenditori agricoli professionali** (comprese le **società agricole** di ogni tipo), grazie alla norma generale che estende all'imprenditore agricolo professionale, a condizione che sia iscritto nella gestione previdenziale ed assistenziale, tutte le agevolazioni tributarie in materia di imposte indirette e creditizie in precedenza riservate ai coltivatori diretti. D'altra parte la riforma, introducendo a livello nazionale la nuova agevolazione del compendio unico, rende di fatto inutile l'analoga agevolazione sinora prevista solo per l'acquisto di terreni agricoli nelle Comunità montane, soggetta a vincoli più gravosi.

In base a questa agevolazione l'**acquisto di terreni agricoli e relative pertinenze (anche fabbricati rurali) ubicati nei territori delle Comunità montane da parte di coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali** è esente dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale e dall'imposta di bollo (*art. 5-bis della legge 97/1994*). L'acquirente deve **impegnarsi a coltivare o condurre il fondo per almeno 10 anni dall'acquisto e a costituirlo in un compendio unico indivisibile**. L'indivisibilità dura 15 anni e vale anche in sede di trasferimento per successione; la dimensione minima di tale compendio unico deve essere determinata dalla legge regionale. L'agevolazione riservata alle Comunità montane è stata presa a modello dal legislatore della riforma per la nuova agevolazione per la costituzione del compendio unico, applicabile a su tutto il territorio nazionale, che oggi risulta più conveniente utilizzare anche nei territori montani, dato che, come abbiamo visto, prevede un vincolo di indivisibilità più breve, 10 anni anziché 15 anni.

Conserva invece un certo interesse la seconda agevolazione riservata ai territori montani, quella che per l'**acquisto di terreni agricoli siti in territorio montano da parte di coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali per arrotondamento della proprietà** prevede l'applicazione delle imposte di registro e catastali in misura fissa (336 euro complessivi) e l'esenzione dall'imposta catastale e dall'imposta di bollo. Per terreni siti in territorio montano si intendono:

a) i terreni situati in tutto o in parte ad altitudine di almeno 700 metri; b) i terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla commissione censuaria centrale; c) i terreni facenti parte di comprensori di bonifica montana (*art. 9 del d.P.R. 601/1973*). Questa agevolazione è senz'altro più conveniente della p.p.c., dato che consente di risparmiare l'imposta catastale dell'1% sul prezzo, e può essere appetibile anche in confronto alla nuova agevolazione sul compendio unico, dato che **non prevede obblighi sulla coltivazione del terreno né vincoli di indivisibilità**. Dobbiamo tenere presente, peraltro, che l'agevolazione fa espresso riferimento **solo all'arrotondamento della proprietà**, e non alla sua formazione, quindi presuppone che l'acquirente sia già proprietario di terreni nello stesso territorio.

Le imposte per chi acquista terreni agricoli

Le **imposte ordinarie sull'acquisto di terreni agricoli** sono pari al **18% del prezzo del terreno** (15% per l'imposta di registro, a cui si aggiungono le imposte ipotecarie e catastali pari rispettivamente al 2% e all'1%). Una tassazione veramente "punitiva", studiata proprio per **scoraggiare l'acquisto di terreni agricoli da parte di chi non intende dedicarsi all'agricoltura**.

Queste imposte, però, si applicano solo a chi non può avvalersi di uno dei **regimi agevolati previsti a favore degli agricoltori**. Come abbiamo visto, oggi sia gli **imprenditori agricoli professionali** (comprese le **società agricole** di ogni tipo) sia i **coltivatori diretti** possono scegliere tra le agevolazioni per la piccola proprietà contadina e per il compendio unico, tutte molto convenienti. Restano inoltre in vigore le disposizioni di favore per i giovani agricoltori e per le zone montane.

La tabella che segue presenta in sintesi le varie alternative.

Acquisto di terreni agricoli

Agevolazioni	Imposta di registro	Imposta ipotecaria	Imposta catastale	Bollo
Tassazione ordinaria	15%	2%	1%	230 euro
Imprenditore agricolo professionale (iap)	8%	2%	1%	230 euro
<u>Piccola proprietà contadina (iap o coltivatore diretto)</u>	168 euro (fissa)	168 euro (fissa)	1%	esente
<u>Compendio unico (iap o coltivatore diretto)</u>	esente	esente	esente	esente
<u>Giovane imprenditore agricolo professionale</u>	6%	2%	1%	230 euro
<u>Acquisto in territori montani solo per arrotondamento (iap o coltivatore diretto)</u>	168 euro (fissa)	168 euro (fissa)	esente	230 euro
<u>Compendio unico in Comunità montana (iap o coltivatore diretto)</u>	esente	esente	esente	esente

Il valore normale dei terreni

Le imposte di registro, ipotecarie e catastali da pagare per l'acquisto di terreni agricoli si applicano sul prezzo concordato tra le parti per la compravendita. L'amministrazione finanziaria può verificare la congruità del valore dichiarato rispetto al **valore normale** (cioè al valore di mercato) ed eventualmente accertare un maggior valore su cui applicare l'imposta. Oggi **non è più previsto alcun limite a questo potere di verifica**, come invece avveniva fino al 2006, quando era in vigore il meccanismo noto come "valutazione automatica", che precludeva l'accertamento di un maggior valore del terreno agricolo quando il prezzo dichiarato era superiore al valore che si otteneva moltiplicando la rendita catastale per i coefficienti stabiliti dalla legge.

Le imposte per chi vende terreni agricoli

Di solito il privato che vende un terreno agricolo non paga alcuna tassa, anche se ottiene un guadagno grazie all'incremento di valore avvenuto tra l'acquisto e la rivendita. Questo guadagno, chiamato **plusvalenza**, è infatti tassato **solo nelle ipotesi espressamente previste dalla legge** (*art. 68 del testo unico delle imposte sui redditi*), che per quanto riguarda i terreni sono: la **vendita di terreni agricoli acquistati da meno di cinque anni**, e la **vendita di terreni edificabili**. La plusvalenza è determinata come **differenza tra il prezzo ottenuto dalla vendita e il prezzo pagato per l'acquisto del terreno ceduto**, aumentato di ogni altro costo inerente al bene. Ci sono però alcune differenze tra le ipotesi previste dalla legge.

Chi vende un **terreno agricolo** deve pagare l'imposta sulla plusvalenza solo se lo aveva **acquistato da meno di cinque anni**, perché la rivendita entro breve termine dall'acquisto è considerata speculativa. Quando il terreno agricolo venduto è stato acquistato più di cinque anni prima, il venditore non paga nessuna tassa. La plusvalenza non è mai tassata quando l'acquisto è avvenuto per successione o donazione, anche da meno di cinque anni.

La seconda ipotesi che assume rilevanza ai nostri fini è la **vendita di terreni edificabili**. Può accadere, infatti, che un terreno acquistato come agricolo diventi poi edificabile, e sia venduto come tale. In questo caso il guadagno che si ottiene, cioè la plusvalenza, viene **sempre tassata**, indipendentemente dal momento dell'acquisto del terreno, e anche se l'acquisto è avvenuto per successione o donazione. L'imposta da pagare è di solito elevata, dato il notevole incremento di valore che subisce il terreno passando da agricolo a edificabile. Nella vendita di terreni edificabili il costo fiscalmente riconosciuto del terreno corrisponde al prezzo di acquisto, in caso di compravendita, oppure al valore dichiarato nella denuncia di successione o nell'atto di donazione (o successivamente accertato), in caso di acquisto a titolo gratuito. L'Agenzia delle entrate ha chiarito che anche in caso di acquisto a titolo gratuito avvenuto tra il 25 ottobre 2001 e il 2 ottobre 2006 (cioè nel periodo in cui era stata abrogata l'imposta sulle successioni e donazioni) il costo fiscalmente riconosciuto rimane quello dichiarato nella denuncia di successione o nell'atto di donazione (o successivamente accertato) al fine delle imposte ipotecarie e catastali, contrariamente a quanto stabilito per le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni sociali (*circolare 6 novembre 2002 n. 81*). Il valore di acquisto dei terreni edificabili, aumentato di ogni altro costo inerente al bene, può essere **rivalutato in base alla variazione dell'indice Istat** dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, in modo di annullare gli effetti dell'inflazione, per evitare che venga tassato un guadagno solo teorico e non reale. La rivalutazione Istat si applica anche quando il terreno è pervenuto all'attuale venditore per successione o donazione, come ha riconosciuto l'Agenzia delle entrate (*circolare 6 novembre 2002 n. 81*) in seguito a una pronuncia della Corte Costituzionale

(sentenza n. 328/2002). Oggi pertanto il valore di acquisto dei terreni edificabili può essere **rivalutato per tenere conto dell'inflazione** sia quando l'acquisto dell'area è avvenuto a titolo oneroso, sia quando la proprietà del bene è pervenuta per successione o donazione.

Ricordiamo infine che per chi ha operato la **rivalutazione dei terreni edificabili o agricoli al 1° gennaio 2002, al 1° gennaio 2003, al 1° luglio 2003, al 1° gennaio 2005, al 1° gennaio 2008 o al 1° gennaio 2010** (in questo caso il termine per l'asseverazione della perizia scade il 31 ottobre 2010), facendo eseguire una perizia giurata di stima e pagando l'imposta sostitutiva del 4% sul valore da essa risultante, il valore iniziale per il calcolo della plusvalenza è **quello risultante dalla perizia**, quindi è possibile che non sia più dovuta alcuna imposta, se il valore del terreno non è aumentato dalla data presa riferimento per la perizia.

I fabbricati rurali

I fabbricati rurali sono gli **immobili posti al servizio di terreni agricoli**, in quanto utilizzati in modo strumentale all'attività di coltivazione, oppure quale abitazione dell'imprenditore agricolo. Mancano dati precisi, ma si tratta sicuramente di alcuni milioni di fabbricati siti nelle zone di campagna, che godono di un **regime fiscale agevolato**, perché il loro reddito si considera compreso in quello del terreno di cui sono al servizio. Perché ciò accada, è però necessaria la presenza dei requisiti previsti dalla legge (*art. 9 del d.l. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e modificato dall'art. 42-bis del d.l. 1 ottobre 2007, n. 159, convertito con modificazioni dalla legge 29 novembre 2007, n. 222*).

Sono, naturalmente, fabbricati rurali quelli **destinati alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte, all'allevamento e al ricovero degli animali**. Sono espressamente considerati tali anche i fabbricati utilizzati per l'**agriturismo** (*in conformità a quanto previsto dalla legge 20 febbraio 2006, n. 96*), e anche quelli destinati alla **manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli**, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi (*di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228*), ad uso di **ufficio dell'azienda agricola**, alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna e all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso.

Possono essere considerate fabbricati rurali anche le **abitazioni**, ma in questo caso la legge è più restrittiva, per evitare facili abusi.

Il fabbricato, infatti, deve essere utilizzato quale abitazione:

1) dal soggetto **titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno**, che riveste la qualifica di **imprenditore agricolo** ed è **iscritto nel registro delle imprese**, per esigenze connesse all'attività agricola svolta;

2) dall'**affittuario del terreno** o dal soggetto che con altro titolo idoneo conduce il terreno a cui l'immobile è asservito, che riveste la qualifica di **imprenditore agricolo** ed è **iscritto nel registro delle imprese**;

3) dai **familiari conviventi a carico** del proprietario o dell'affittuario, risultanti dalle certificazioni anagrafiche, o da **coadiuvanti** iscritti come tali a fini previdenziali;

4) da **pensionati per attività svolta in agricoltura**;

5) da **uno dei soci o amministratori di società agricola** (di cui all'art. 2 del d.lgs. 29 marzo 2004, n. 99), **avente la qualifica di imprenditore agricolo professionale, iscritta nel registro delle imprese**;

6) dai **dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda** (a tempo indeterminato o a tempo determinato per più di cento giornate lavorative annue), assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento.

Il volume d'affari derivante dalle attività agricole di chi conduce il fondo deve essere superiore alla metà (un quarto nelle zone montane) del reddito complessivo dichiarato dal soggetto, senza considerare le pensioni per attività svolta in agricoltura. Il volume d'affari dei soggetti che non presentano la dichiarazione Iva si presume pari al limite massimo previsto per l'esonero. Il **terreno** al cui servizio è posta l'abitazione deve essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario e avere una superficie di **almeno 10 mila metri quadrati** (3 mila metri quadrati in caso di colture specializzate in serra o funghicoltura o altra coltura intensiva, e nelle zone montane). Infine, le abitazioni **non devono avere caratteristiche di lusso**, né avere i requisiti per essere iscritti alle categorie A/1 e A/8.

Se manca anche uno solo di questi requisiti, l'abitazione non può essere considerata fabbricato rurale, deve essere **iscritta al catasto fabbricati** e sono dovute le imposte ordinariamente previste per i fabbricati. Lo stesso obbligo scatta nel momento in cui viene meno uno dei requisiti precedentemente esistenti. L'ipotesi più frequente si verifica **quando un fabbricato rurale viene acquistato da chi non è agricoltore** (e quindi, per esempio, da chi intende utilizzarlo come seconda casa). In questo caso **non è possibile mantenere la qualifica di ruralità, ed è necessario regolarizzarne la situazione catastale e fiscale**. Chi non è imprenditore agricolo, infatti, non ha diritto a questo tipo di agevolazione. In caso di ritardo nell'accatastamento è previsto il recupero delle imposte non pagate e l'applicazione delle relative sanzioni. Fino a oggi, per la verità, gli acquirenti si dimenticavano spesso sia di regolarizzare la situazione catastale dei fabbricati rurali, sia di provvedere ai conseguenti oneri fiscali, quindi **oggi molti fabbricati nelle zone di campagna risultano ancora formalmente rurali, anche se non sono più tali da un pezzo**.

L'amministrazione finanziaria, però, non ha più intenzione di chiudere un occhio. Scaduto il termine concesso ai proprietari per regolarizzare la situazione con la dichiarazione al catasto fabbricati (31 ottobre 2008), **l'Agenzia del territorio ha iniziato a individuare i fabbricati iscritti al catasto terreni per i quali sono venuti meno i requisiti di ruralità ai fini fiscali**, e quelli che addirittura non sono stati mai dichiarati in catasto, **incrociando i dati con l'Agea, l'ente che eroga i contributi agli agricoltori, e le Camere di Commercio**. I proprietari di fabbricati irregolari devono provvedere all'aggiornamento catastale entro 90 giorni dalla pubblicazione degli elenchi nella Gazzetta Ufficiale, per evitare l'applicazione del massimo delle sanzioni e di maggiori spese. Se il proprietario non presenta la pratica catastale entro questo termine, gli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio **procederanno d'ufficio all'iscrizione in catasto, a spese dell'interessato**, e al **recupero di tutte le imposte arretrate** che non siano ancora prescritte. In caso di errori nella compilazione degli elenchi pubblicati in Gazzetta Ufficiale, è possibile inviare una segnalazione all'ufficio provinciale utilizzando il modello da scaricare dal sito www.agenziaterritorio.gov.it. Le rendite catastali dichiarate o attribuite producono effetto dal primo gennaio dell'anno successivo alla data della mancata presentazione della denuncia catastale oppure, se non fosse possibile determinarla, dell'anno di notifica della richiesta da parte dell'Agenzia del territorio.

La mancata iscrizione dei fabbricati ex rurali nel catasto fabbricati non ne impedisce la vendita. L'atto di compravendita può essere stipulato anche quando il fabbricato è iscritto solo al catasto terreni. In questo caso, però, **l'acquirente ha il diritto di chiedere al venditore che il fabbricato sia regolarmente accatastato** prima del trasferimento della proprietà, dato che in caso contrario sarà lui a dovervi provvedere, a proprie spese, subito dopo la stipula dell'atto notarile, per evitare maggiori sanzioni. Nel caso dei fabbricati abitativi (e relative pertinenze) l'accatastamento del fabbricato prima della vendita risulta inoltre opportuno per poter **usufruire dell'agevolazione che consente ai privati di chiedere l'applicazione delle imposte sul valore catastale**. Ricordiamo infatti che i **fabbricati rurali non hanno una propria rendita catastale**, e ciò impedisce di calcolare le imposte sul valore catastale. Se il fabbricato ha **perso i requisiti di ruralità**, il fisco può dunque tassarli in base al loro **valore di mercato**, senza limitazioni. Conviene quindi accatastare il fabbricato ex rurale prima della vendita, in modo di attribuirgli una rendita catastale e usufruire dell'agevolazione.

Tutto questo vale per i fabbricati ex rurali, che hanno perso i requisiti di ruralità ai fini fiscali. Vediamo invece che cosa è previsto per i **fabbricati che rimangono rurali** anche in base alle nuove norme. Anche loro in futuro saranno iscritti al catasto fabbricati, ma solo su iniziativa dell'Amministrazione finanziaria, e non su istanza di parte. Per i fabbricati che rimangono rurali, quindi, **non è previsto alcun obbligo a carico del proprietario**, il quale può semplicemente attendere che

L'Amministrazione finanziaria provveda all'iscrizione d'ufficio dei fabbricati rurali nel catasto fabbricati. Fino ad allora per i fabbricati rurali continueranno a applicarsi le **norme relative al catasto terreni**. Anche in caso di vendita, quindi, non sussiste alcun obbligo a carico dei privati circa l'accatastamento dei fabbricati rurali, contrariamente a quanto era stato affermato da alcuni Uffici in base a una prima interpretazione delle nuove norme.

L'iscrizione dei fabbricati rurali nel catasto fabbricati comporta l'**attribuzione della rendita catastale**. Nonostante questo, in presenza dei requisiti di ruralità (che oggi non devono più essere attestati preventivamente dall'Agenzia delle entrate, ma solo autocertificati, salvo successiva verifica) il fabbricato **continua a non essere produttivo di reddito fondiario** ai fini delle imposte dirette, per la presenza di una specifica disposizione (*art. 39 t.u.i.r.*). La rendita catastale attribuita ai fabbricati rurali assume autonoma rilevanza solo in caso di perdita dei requisiti di ruralità.

La prelazione agraria

La riforma **ha esteso alle società agricole anche il diritto di prelazione per l'acquisto dei terreni condotti in affitto o confinanti**, in precedenza riservato ai coltivatori diretti, ma con un'importante limitazione. Il diritto di prelazione spetta **solo alle società agricole di persone in cui almeno la metà dei soci è in possesso della qualifica di coltivatore diretto**. Rimane un collegamento con la figura del coltivatore diretto, dato che almeno la metà dei soci devono essere tali. Ciò che conta è il numero dei soci, indipendentemente dalla loro quota di partecipazione, altrimenti il legislatore avrebbe dovuto fare riferimento alla metà del capitale sociale. Rimangono sempre escluse dal diritto di prelazione le società di capitali, indipendentemente dalla presenza di soci coltivatori diretti.

Il diritto di prelazione consiste nel **diritto di essere preferiti** ad altri per l'acquisto di un terreno agricolo, quando il proprietario decide di venderlo. Il diritto di prelazione spetta anzitutto al **coltivatore diretto (o società agricola in cui almeno la metà dei soci è coltivatore diretto) che conduce in affitto, da almeno due anni, il terreno offerto in vendita** (*art. 8 della legge 590/1965*). Solo se il terreno non è affittato a un coltivatore diretto (o società agricola), hanno invece il diritto di prelazione i **coltivatori diretti (o società agricole in cui almeno la metà dei soci è coltivatore diretto) proprietari di terreni confinanti** (*art. 7 della legge 817/1971*). In entrambi i casi non hanno diritto alla prelazione gli imprenditori agricoli professionali. Lo scopo di queste norme è quello di favorire l'acquisto dei terreni agricoli da parte di chi effettivamente li coltiva, quindi il diritto di prelazione è espressamente **escluso** dalla legge **quando il terreno si trova in zona edificabile** anche se in base a un piano regolatore adottato ma non ancora definitivamente approvato. Il diritto di prelazione è escluso anche quando il terreno

agricolo è oggetto di **permuta**, vendita forzata, liquidazione coatta, fallimento ed espropriazione per pubblica utilità, oltre che, naturalmente, in caso di **donazione**.

Per consentire l'esercizio della prelazione, il proprietario che intende vendere il terreno è tenuto a **notificare la proposta di vendita**, con lettera raccomandata, all'affittuario o ai confinanti, allegando il contratto preliminare di compravendita (compromesso) contenente il nome dell'acquirente, il prezzo e le altre condizioni stabilite per la cessione. Il destinatario della notifica ha **trenta giorni** di tempo per esercitare il diritto di prelazione. Se comunica la sua intenzione di esercitare il diritto, il contratto si intende concluso, e il prezzo deve essere pagato entro tre mesi. Quando il terreno viene **venduto senza fare la notificazione**, oppure quando il prezzo indicato nella notificazione è superiore a quello risultante nel contratto di compravendita, l'aveente diritto alla prelazione può **riscattare** il terreno dall'acquirente **entro un anno** dalla trascrizione della vendita nei registri immobiliari. La notificazione si può evitare se si ottiene una **rinuncia** scritta da parte degli aventi diritto, che devono però essere stati preventivamente informati del prezzo di vendita e di tutte le condizioni della cessione. **Nel caso dell'affittuario, la rinuncia deve essere sottoscritta con l'assistenza dell'associazione agricola a cui egli aderisce.**

La prelazione agraria è sempre stata fonte di liti e controversie, pertanto la giurisprudenza ha avuto modo di pronunciarsi varie volte sull'argomento, fornendo una soluzione a molte questioni dubbie. La prelazione deve normalmente essere esercitata per **l'intero fondo** offerto in vendita. Se però una parte del terreno ha una diversa destinazione urbanistica (per esempio è edificabile), si ritiene che l'aveente diritto possa limitarsi a esercitare la prelazione sulla **parte che mantiene la destinazione agricola**.

Ma cosa succede quando la prelazione è esercitata da più di un confinante? Secondo la nuova legge di orientamento per il settore agricolo bisogna tenere conto, nell'ordine, della presenza di coltivatori diretti di età compresa tra i 18 e i 40 anni, del loro numero e del possesso da parte di essi di conoscenze e competenze adeguate. In precedenza la giurisprudenza aveva stabilito che il terreno offerto in vendita dovesse essere diviso tra gli interessati in proporzione alla forza di lavoro di ciascuno di essi. Questo criterio dovrebbe ora trovare applicazione solo quando non risultano applicabili le indicazioni della legge.

Se invece il fondo confinante è di proprietà di più persone, il diritto di prelazione spetta a tutti i coltivatori diretti comproprietari del fondo, nel senso che la notifica deve essere fatta a tutti, e ciascuno di essi può esercitare la prelazione sul fondo offerto in vendita, indipendentemente dal comportamento degli altri.

Il diritto di prelazione dell'affittuario viene meno quando egli ha già concordato con il proprietario il **rilascio del terreno**, anche se per una data successiva, rinunciando alla proroga del contratto. In tal caso, infatti, si ritiene che non vi sia un interesse apprezzabile, da parte sua, ad acquisire la proprietà del terreno. Il

diritto di prelazione del confinante è invece escluso quando tra i terreni non esiste una **contiguità materiale**, cioè se questi sono divisi da un canale demaniale, una ferrovia oppure una strada statale, provinciale o comunale. Si ritiene invece che non escluda il diritto di prelazione la presenza di una strada vicinale o privata, anche se comune a più proprietari, o di un semplice fosso. Il diritto di prelazione, infine, spetta solo nella vendita del terreno, e non in caso di permuta dello stesso con un altro bene, né in caso di conferimento del terreno in una società. Infatti, mentre il prezzo in denaro può essere pagato da chiunque, in queste ipotesi il corrispettivo è infungibile. Resta naturalmente fuori dal campo di applicazione della prelazione agraria la cessione, anche totale, delle quote di una società che sia proprietaria di terreni agricoli.

Un aspetto molto controverso riguarda la sussistenza del diritto di prelazione in capo al confinante in **presenza di un affittuario**. Abbiamo visto che l'affittuario, quando coltiva il fondo da almeno due anni, ha sempre il diritto di prelazione. Il confinante, invece, ha diritto di prelazione solo quando manca l'affittuario. Secondo la legge, quindi, la semplice circostanza che il terreno sia concesso in affitto a un altro coltivatore diretto fa venire meno il diritto di prelazione del confinante. Non è prevista una durata minima del contratto di affitto, né tantomeno è richiesto il termine dei due anni, a cui la legge ricollega soltanto il sorgere del diritto di prelazione dell'affittuario. Quindi, se un terreno è concesso in affitto a un coltivatore diretto da meno di due anni, l'affittuario non ha diritto di prelazione, ma non ce l'ha neppure il confinante. Il risultato, forse paradossale, è che il terreno può essere alienato liberamente.

La **prassi**, per motivi cautelari, è orientata nel ritenere necessario il trascorrere dei **due anni** per il venir meno del diritto di prelazione del confinante, pur in mancanza di una previsione legislativa in tal senso. Una volta passati i due anni, sorge il diritto di prelazione in capo all'affittuario, e certamente il confinante non può più avanzare pretese. Quando l'acquirente è proprio l'affittuario, seguendo questa strada gli si garantisce la massima tutela. E accade anche che il contratto di affitto sia stipulato proprio al fine di evitare la prelazione del confinante, e che la compravendita sia appositamente rimandata allo scadere dei due anni.

Negli ultimi anni la **Corte di Cassazione** ha avuto modo di pronunciarsi sull'argomento, e richiamandosi alla lettera della legge ha espressamente affermato che **il confinante non ha diritto di prelazione quando il terreno è affittato a un coltivatore diretto, indipendentemente dal fatto che siano trascorsi i due anni** necessari perché questo acquisti a sua volta il diritto di prelazione (*Cass. 10626/1998*). Questo orientamento ha trovato conferma anche recentemente (*Cass. 10227/2001*). La Suprema Corte ha comunque chiarito che, pur non essendo richiesto il termine biennale, perché venga meno la prelazione del confinante è necessario che **l'affitto non abbia un carattere di precarietà**, tale da far presumere che sia stato predisposto al solo fine di eludere le norme sulla

prelazione. Non è sufficiente, quindi, un contratto di affitto frettolosamente stipulato nell'imminenza della vendita, né tantomeno può assumere rilevanza un insediamento di fatto nella coltivazione del fondo, cioè in assenza di regolare contratto di affitto. Inoltre, resta fermo il diritto di prelazione del confinante quando l'affittuario, già prima della vendita, ha rinunciato a proseguire nell'affitto, anche se il rilascio del fondo avviene in una data successiva. Non sarà facile, insomma, approfittare dell'orientamento della giurisprudenza per eludere la prelazione del confinante. Tuttavia, la mancanza di un rigido termine biennale renderà possibile, in alcuni casi, accelerare la vendita del fondo senza esporsi alla prelazione, specialmente quando l'acquirente è lo stesso affittuario.

Come scegliere la forma giuridica dell'impresa

La scelta della forma da adottare per l'impresa agricola dipende in larga misura dalle agevolazioni di cui si può godere. In questa tabella riassumiamo le principali differenze tra i diversi tipi di impresa agricola individuale e societaria sotto il profilo delle agevolazioni sull'acquisto dei terreni agricoli (p.p.c. e compendio unico), delle imposte sul reddito e dell'eventuale diritto di prelazione per l'acquisto dei terreni agricoli condotti in affitto o confinanti con quelli di proprietà.

Ricordiamo che dal primo gennaio 2007 **tutte le società agricole possono chiedere di pagare le imposte sul reddito in base alle rendite catastali dei terreni**, proprio come avviene per gli imprenditori agricoli individuali. Fino al 31 dicembre 2006, invece, questa regola si applicava solo alle società semplici (che per questo motivo erano di solito preferite dagli agricoltori), mentre s.r.l., s.p.a., s.n.c. e s.a.s., anche quando esercitavano esclusivamente attività agricole, erano necessariamente soggette all'imposizione secondo le ordinarie regole del bilancio. Oggi tutte le società agricole sono state equiparate sotto questo profilo, dunque possono scegliere liberamente se pagare le imposte sul reddito in base al bilancio oppure alle rendite catastali dei terreni.

Anche **le società che svolgono esclusivamente** l'attività di manipolazione, conservazione, **trasformazione, commercializzazione** e valorizzazione di **prodotti agricoli ceduti dai soci** sono considerate società agricole, e quindi **imprenditori agricoli**, usufruendo di una serie di vantaggi, anche se non si tratta di società cooperative (*art. 1 comma 1094 della legge 296/2006*). Dal primo gennaio 2008 queste società, se costituite nella forma di società di persone (società semplici, s.n.c. o s.a.s.) oppure s.r.l., anche consortile, possono scegliere di essere tassate in base al bilancio oppure con l'applicazione ai ricavi di una percentuale forfetaria di redditività del 25%, peraltro molto elevata, e quindi di solito non conveniente (*art. 1 comma 179 della legge finanziaria 2008*).

Tipo di impresa	A agevolazioni sull'acquisto dei terreni	Imposte sul reddito	Prelazione
Coltivatore diretto	SI	Rendite catastali	SI
iap	SI	Rendite catastali	NO
Società semplice agricola	SI	Rendite catastali	SI*
Società di persone agricola	SI	Bilancio o rendite catastali	SI*
Società di capitali agricola	SI	Bilancio o rendite catastali	NO
Società cooperativa agricola	SI	Bilancio o rendite catastali	NO

** Il diritto di prelazione sull'acquisto di terreni agricoli spetta alle società agricole di persone solo se almeno la metà dei soci sono coltivatori diretti.*

La società semplice agricola

La **società semplice** è sicuramente la forma giuridica più diffusa per l'esercizio associato dell'attività agricola, non solo perché è la forma societaria espressamente creata dal legislatore per l'esercizio dell'impresa agricola, essendole precluso l'esercizio di qualsiasi attività commerciale. Fino al 31 dicembre 2006 la società semplice era l'unica forma societaria che consentisse agli agricoltori di **pagare le tasse in base alle rendite catastali dei terreni**, proprio come avviene per gli imprenditori agricoli individuali. Dal primo gennaio 2007, invece, tutte le società agricole possono chiedere di pagare le imposte sul reddito in base alle rendite catastali dei terreni, quindi la società semplice **ha perso questo importante vantaggio nei confronti di tutte le altre società agricole**. Ciò nonostante, la società semplice rimane il tipo societario preferito dalla maggior parte delle imprese agricole gestite in forma associata, e può essere definita la **società agricola per eccellenza**.

Esempio di patti sociali di società semplice agricola

Nel redigere i patti sociali di una società semplice agricola è importante ricordare che la **ragione sociale** deve contenere l'indicazione "**società agricola**", mentre non è necessario precisare che si tratta di una società semplice, e non è neppure

obbligatorio inserire il nome di uno dei soci. La società, dunque, può anche avere un **nome di fantasia**.

L'**oggetto sociale** deve essere limitato alle attività agricole e alle attività connesse, per poter godere delle agevolazioni fiscali.

Non sono previsti limiti per il **capitale sociale**, che quindi può anche essere molto basso, dato che comunque i soci rispondono illimitatamente delle obbligazioni sociali con il proprio patrimonio personale.

L'**amministrazione** può essere affidata a un solo socio (amministratore unico), a più soci oppure anche a tutti i soci. Se ci sono più amministratori è necessario precisare se devono agire in via **congiunta** (occorre la firma di tutti gli amministratori) o **disgiunta** (basta la firma di un amministratore), eventualmente distinguendo tra atti di amministrazione ordinaria e straordinaria, oppure fissando un limite massimo in denaro fino al quale è sufficiente la firma singola di un amministratore.

Quello che segue è solo un esempio di come possono essere formulati i patti sociali della società semplice agricola.

PATTI SOCIALI

1) RAGIONE SOCIALE - Tra i signori è costituita una società semplice, sotto la ragione sociale: “..... società agricola”.

2) SEDE SOCIALE - La società ha sede in via n. ...

3) OGGETTO SOCIALE - La società ha per oggetto l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile e delle attività connesse.

4) CAPITALE SOCIALE - Il capitale sociale è di euro ... sottoscritto dai soci nelle seguenti proporzioni:

5) FINANZIAMENTO DA PARTE DEI SOCI - I soci possono eseguire, su richiesta dell'organo amministrativo, finanziamenti senza obbligo di rimborso oppure con obbligo di rimborso, onerosi o gratuiti, nel rispetto delle condizioni e dei limiti stabiliti dalla legge in materia di raccolta del risparmio.

6) DURATA - La durata della società è fissata dalla costituzione fino al 31 dicembre 2050, salvo proroga, anche tacita, ai sensi di legge.

7) AMMINISTRAZIONE - L'amministrazione e la legale rappresentanza della società di fronte ai terzi e in giudizio spettano ai soci disgiuntamente tra loro per gli atti di ordinaria amministrazione, mentre spettano a tutti i soci congiuntamente tra loro per gli atti di straordinaria amministrazione.

(oppure)

L'amministrazione e la legale rappresentanza della società di fronte ai terzi e in giudizio spettano ai soci congiuntamente tra loro, sia per gli atti di ordinaria che di straordinaria amministrazione.

(oppure)

L'amministrazione e la legale rappresentanza della società di fronte ai terzi e in giudizio spettano ai soci disgiuntamente tra loro, sia per gli atti di ordinaria che di straordinaria amministrazione.

8) RIMBORSO SPESE E COMPENSO - Agli amministratori spetta il rimborso delle spese sostenute per l'esercizio delle loro funzioni. Con il consenso di tutti i soci può essere stabilito un compenso annuo a favore degli amministratori.

9) ESERCIZI SOCIALI - Gli esercizi sociali si chiudono al trentuno dicembre di ogni anno. Gli amministratori devono presentare ai soci il rendiconto della gestione entro centoventi giorni dalla fine dell'esercizio sociale.

10) UTILI E PERDITE - Utili e perdite risultanti dal rendiconto sono ripartiti e sopportati dai soci in proporzione alle quote di partecipazione alla società.

11) CESSIONE DELLE QUOTE - Le quote dei soci possono essere trasferite per atto tra vivi, a titolo oneroso o gratuito, solo con il consenso espresso di tutti gli altri soci.

12) MORTE DI UN SOCIO - In caso di morte di uno dei soci gli altri devono liquidare la quota agli eredi in base alla situazione patrimoniale della società nel giorno del decesso, a meno che preferiscano sciogliere la società oppure continuarla con gli eredi stessi, con il loro consenso.

13) RECESSO - Ciascun socio può recedere dalla società dandone preavviso di centottanta giorni mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento inviata agli altri soci, oppure con comunicazione scritta, sottoscritta per ricevuta dagli altri soci. I soci non receduti possono liquidare la quota del socio recedente in base alla situazione patrimoniale della società nel giorno del recesso, oppure sciogliere la società e metterla in liquidazione.

14) SCIOGLIMENTO E LIQUIDAZIONE - Venendosi a sciogliere per qualsiasi motivo e in qualsiasi tempo il rapporto sociale, i soci decidono le modalità della liquidazione e ne nominano l'organo, determinandone i poteri. La fase di liquidazione può essere evitata se alla data del verificarsi della causa di scioglimento non sussistono debiti sociali e i soci decidono di ripartirsi direttamente l'eventuale patrimonio sociale residuo in proporzione alle rispettive quote, anche mediante assegnazioni in natura.

15) CLAUSOLA COMPROMISSORIA - Tutte le controversie sorte tra i soci oppure tra i soci e la società, gli amministratori o i liquidatori, aventi per oggetto diritti disponibili relativi al rapporto sociale, sono risolte da un arbitro unico nominato dal Presidente del Consiglio Notarile del Distretto nel cui ambito ha sede la società, entro trenta giorni dalla richiesta avanzata in forma scritta dalla parte più diligente. La sede dell'arbitrato è stabilita, nell'ambito della Provincia in cui ha sede la società, dall'arbitro nominato. L'arbitro procede in via irrituale, con dispensa da ogni formalità di procedura, e decide secondo diritto entro novanta giorni dalla nomina, senza obbligo di deposito del lodo, pronunciandosi anche sulle spese

dell'arbitrato. La presente clausola compromissoria non si applica alle controversie nelle quali la legge prevede l'intervento obbligatorio del Pubblico Ministero.

16) MODIFICA DEI PATTI SOCIALI - Per la modifica dei presenti patti sociali è necessario il consenso di tutti i soci.

17) RINVIO ALLA LEGGE - Per tutto quanto non previsto dai patti sociali si richiamano le disposizioni di legge in materia di società semplice.

L'affitto dei terreni agricoli

I contratti di affitto di terreni agricoli sono soggetti a **imposta di registro** con l'aliquota dello **0,50%**, che **si applica al canone dovuto per l'intera durata del contratto**. Bisogna dunque moltiplicare il canone annuale per il numero degli anni di durata del contratto, e quindi calcolare l'imposta. Il termine ordinario per la registrazione è di **trenta giorni** dalla stipula del contratto. Per l'affitto di terreni agricoli esiste però una regola particolare. Questi infatti, se stipulati per **scrittura privata non autenticata** (come normalmente avviene) possono essere registrati cumulativamente presentando all'Ufficio delle entrate, **entro il mese di febbraio**, la **denuncia relativa a tutti i contratti in essere nell'anno precedente**. La denuncia può essere presentata da una qualsiasi delle parti contraenti, e deve contenere gli estremi essenziali dei contratti a cui si riferisce.

Ricordiamo infine le agevolazioni previste dalla legge per l'affitto di terreni agricoli agli imprenditori agricoli con **meno di quarant'anni di età**. Questi contratti, indipendentemente dall'ammontare del canone, devono essere **registrati solo in caso d'uso**, quindi normalmente l'imposta di registro non è dovuta. Per la registrazione, inoltre, si paga un importo fisso di 67 euro.

Il diritto di prelazione sull'affitto

Da alcuni anni la legge prevede una **nuova ipotesi di prelazione agraria** che non riguarda la vendita dei terreni agricoli ma i **contratti di affitto** (*art. 5 d.lgs. 228/2001*). Il locatore che alla scadenza del contratto intende concedere in affitto il fondo a terzi, deve **comunicare al conduttore le offerte** ricevute, mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, almeno novanta giorni prima della scadenza. L'obbligo non ricorre quando il conduttore ha comunicato che non intende rinnovare l'affitto, e neppure nei casi di cessazione del rapporto di affitto per inadempimento o recesso del conduttore.

Per esercitare il diritto di prelazione il conduttore deve inviare una lettera raccomandata con avviso di ricevimento **entro quarantacinque giorni** dal ricevimento della comunicazione, accettando di stipulare un nuovo contratto di affitto alle condizioni comunicategli.

Se il locatore, entro i sei mesi successivi alla scadenza del contratto, concede il fondo in affitto a terzi senza preventivamente comunicare le offerte ricevute ovvero a condizioni più favorevoli di quelle comunicate al conduttore, quest'ultimo conserva il diritto di prelazione da esercitare entro il termine di un anno dalla scadenza del contratto non rinnovato. Per effetto dell'esercizio del diritto di prelazione si instaura un nuovo rapporto di affitto alle medesime condizioni del contratto concluso dal locatore con il terzo.