

Giornata di studio:

La cessione delle imprese agricole  
e dei fondi rustici.  
Differenze e implicazioni  
di carattere tecnico giuridico

Grosseto, 27 settembre 2024  
Sezione Centro Ovest

*Relatori*

Domenico Saraceno (coordinatore), Sonia Carmignani, Silvio Menghini,  
Pietro Coppini, Marco Magrini

DOMENICO SARACENO<sup>1</sup>

## Presentazione

<sup>1</sup> Dottore agronomo

Apparentemente sembrerebbe intuibile cosa sia un fondo rustico, eppure se si affronta la sua definizione ci si accorge di come si possa facilmente cadere in definizioni parziali se non erranee. Basta scorrere l'elenco delle relazioni di questa giornata di studio per capire quanto complesso possa essere il tentativo di definire il fondo rustico, anche in virtù della continua evoluzione della attività agricola e della relativa giurisprudenza.

Con queste parole ha aperto i lavori il presidente della Sezione Centro Ovest dell'Accademia, prof. Amedeo Alpi ed è su tali basi che abbiamo ritenuto utile stimolare una riflessione sul concetto di fondo rustico, in particolare nell'ambito della compravendita, poiché le ricadute applicative di tale definizione sono tangibili e numerose e vanno dalle pratiche estimative alle regole fiscali.

L'obiettivo della giornata di studio è stato infatti quello di definire i limiti e le differenze tra le imprese agricole e i fondi rustici e le conseguenze che tali differenze comportano a livello giuridico in caso di cessione, trattando gli aspetti giuridici, fiscali, agricoli e urbanistici che vengono a essere interessati in occasione della compravendita di queste due categorie di beni.

La questione, ovviamente, si pone anche nel caso dell'affitto agrario, ove si rende necessario individuare se si tratti di affitto di azienda agricola o, piuttosto, di affitto di fondo rustico attrezzato, nonché, come si è visto nel corso del dibattito in aula, ha chiari riflessi in materia di prelazione agraria.

Il fondo rustico comprende il terreno agricolo, bene principale e i beni accessori; il rapporto di servizio si inquadra civilisticamente come rapporto pertinenziale.

Alla luce di questo principio di carattere generale, va in concreto verificato se il complesso delle attrezzature che consentono lo sfruttamento del fondo

siano state destinate durevolmente al servizio del terreno agricolo, oppure se le stesse appartengano al complesso di beni impiegati per l'esercizio dell'attività agricola.

Nel primo caso si tratta di fondo rustico attrezzato, mentre nella seconda ipotesi siamo nel caso dell'azienda agricola.

Detto in altri termini, si ha un'azienda agricola quando tutti i beni che fanno parte del complesso aziendale sono posti su un piano complementare e paritetico, in quanto tutti destinati all'esercizio dell'impresa.

Affinché si possa parlare di azienda agricola, si deve pertanto valutare la prevalenza del profilo organizzativo, comprese le attività connesse, oggi sempre più diversificate, ovvero quelle attività esercitate dall'imprenditore agricolo dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione dei prodotti e che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale e quelle di ricezione e ospitalità agrituristica.

A queste attività tradizionali oggi deve inoltre aggiungersi la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche, nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli sempre provenienti prevalentemente dal fondo, effettuata dagli imprenditori agricoli.

Risulta dunque evidente che la definizione di azienda agricola non possa essere data solo con riferimento all'aspetto oggettivo dei beni, essendo invece altresì rilevanti sia gli aspetti che riguardano l'attività svolta, sia gli aspetti soggettivi che riguardano il soggetto conduttore, il quale si avvale del complesso dei beni aziendali per lo svolgimento della sua attività d'impresa.

È chiaro pertanto che una definizione più accurata dell'azienda agricola richieda una distinzione rispetto alla tradizionale nozione di fondo rustico, termine storicamente utilizzato non soltanto nella normativa concernente provvidenze finanziarie e agevolazioni fiscali per la così detta piccola proprietà contadina, ma anche nella normativa più generale in materia agraria e in particolare in tema di contrattualistica (cessione e affitto di fondi rustici).

Pertanto appare utile avere chiara la distinzione concettuale fra fondo attrezzato e fondo rustico, riflettere sul ruolo dell'imprenditore agricolo e sui riflessi che tutto ciò può avere sia nel caso della cessione di proprietà che in quello della cessione della conduzione del fondo.

Fondo che tuttavia appare sempre più soltanto uno (ma non il solo) degli elementi costituenti l'impresa agricola, tanto nell'ottica della distinzione tra cose e beni dettata dall'ordinamento giuridico, quanto rispetto al concetto di multifunzionalità proprio dell'agricoltura (che comprende anche una funzione d'interesse pubblico) oggi sempre più ampio e articolato.

Si tratta di aspetti che confermano ancor più la necessità di saper operare, di fronte a una azienda agricola, la distinzione fra capitale fondiario e capitale di esercizio e di impresa, condizione che ad esempio dovrebbe essere tenuta in maggiore considerazione nella predisposizione di alcuni fra i principali strumenti di pianificazione e sostegno al reddito vigenti nel settore primario.

Si allude ad esempio ai programmi aziendali pluriennali di miglioramento agricolo ambientale, che ancora concentrano l'attenzione sui parametri connessi alla proprietà fondiaria oppure ai programmi di sviluppo rurale, che anche in questo caso fanno frequente ricorso all'utilizzo di parametri di valutazione legati alle caratteristiche del fondo rustico piuttosto che dell'impresa agricola.

SONIA CARMIGNANT<sup>1</sup>

## Azienda agricola e fondo attrezzato. Le ragioni di una distinzione

<sup>1</sup> Università di Siena

### I. IDENTIFICAZIONE E DIFFERENZIAZIONE

Condurre un'*actio finium regundorum* tra azienda agricola e fondo attrezzato prima ancora che orientare alla ricerca delle ragioni di una distinzione, suggerisce di indagare piuttosto in via preliminare le ragioni di una identificazione.

Non è ignoto che all'indomani della codificazione del 1942 ampia condivisione era accordata all'affermazione di Valeri, per la quale esercitare il diritto di proprietà sul fondo attrezzato equivale a esercitare l'impresa agricola, riducendo la nozione di azienda agricola a quella di *fundus instructus*<sup>1</sup>.

In effetti lo stesso codice civile legittimava l'equivoco. L'art. 1617 sull'affitto prevedeva l'obbligo del locatore di consegnare il fondo con le pertinenze. Gli artt. 1640-1645 disciplinavano la consegna e la restituzione delle scorte fornite dal locatore. L'art. 1618 imponeva all'affittuario il principio del *salva rerum substantia*, così che il fondo doveva essere restituito con la medesima impronta produttiva impressa dal proprietario concedente.

È anche vero però che lo stesso art. 1618 prevedeva l'obbligo dell'affittuario di approntare i mezzi necessari per la gestione produttiva nel caso in cui il fondo fosse stato consegnato dal proprietario privo di accessori. E ciò pena la risoluzione del contratto. L'art. 1629 infine prevedeva che oggetto di affitto potesse essere anche un fondo nudo, da destinare a rimboschimento.

<sup>1</sup> G. VALERI, *Impresa, azienda, fondo nel nuovo diritto agrario italiano*, in «Riv. Dir. Agr.», 1943, I, p. 157. Cfr. SANTI ROMANO, *A proposito dell'impresa e dell'azienda agricola*, ivi, 1944-47, I, p. 26. Ma, per l'autonomia della nozione di azienda agraria rispetto a quella di fondo attrezzato, E. BASSANELLI, *Corso di diritto agrario*, Giuffrè, Milano, 1946; E. ROOK BASILE, *Impresa agricola e concorrenza*, Giuffrè, Milano, 1988, pp. 176 ss.

La disciplina del codice civile e la realtà economica sembravano consegnare un parallelismo tra fondo attrezzato e impresa agricola, da un lato, e azienda e impresa commerciale dall'altro<sup>2</sup>.

Su un simile presunto assetto molto hanno inciso sia le modificazioni intervenute nell'economia, che hanno marcato la distanza tra fondo attrezzato e azienda, sia la legislazione speciale.

Merita qui ricordare la legge n. 11/1971, il cui art. 10 attribuisce ampi poteri gestionali all'affittuario. La previsione che l'affittuario può prendere tutte le iniziative di organizzazione e di gestione richieste dalla razionale coltivazione del fondo, colpendo con la nullità ogni clausola diretta a limitare i poteri dell'affittuario segnala il tramonto del principio del *salva rerum substantia* di cui al già ricordato art. 1618 c.c., svincolando il programma produttivo dell'affittuario da quello impresso al fondo dal proprietario concedente.

La legge n. 203/1982 individua all'art. 16 come unico limite ai poteri dell'affittuario quello di non modificare la destinazione agricola del fondo. Occorre inoltre ricordare che fino alla pronuncia della Corte Costituzionale n. 318 del 2002<sup>3</sup>, il canone di affitto era calcolato sulla base del reddito dominicale del terreno, senza che avessero rilievo sull'ammontare del canone le pertinenze. Così che i proprietari tendevano ad affittare i fondi escludendo le pertinenze dalla concessione in godimento.

Il D. Lgs. n. 228/2001, nel riformare l'art. 2135 c.c., ha individuato il canone dell'agrarietà non già nel fondo, mero supporto peraltro eventuale della attività, quanto piuttosto nella cura del ciclo biologico dell'animale o della pianta.

Dalla legislazione speciale emerge, dunque, che l'esercizio dell'impresa agricola non si identifica con l'attività svolta sul fondo attrezzato, sia perché, appunto, il fondo può *ex art. 2135 c.c.* anche non esserci, sia perché l'affitto può riguardare, e di fatto ha riguardato, un fondo del tutto privo di pertinenze, sia perché l'affittuario non è legato al programma gestionale del proprietario ma è libero di imprimere anche una diversa organizzazione produttiva, fatta salva la destinazione agricola del fondo<sup>4</sup>.

In tale contesto, il fondo appare essere sempre più solo uno degli strumenti della produzione, mentre tutto ciò che è funzionale alla produzione, dunque al conseguimento del profitto imprenditoriale si stacca dalla nozione di pertinenza di cui all'art. 817 c.c. per presentarsi come bene aziendale *ex art. 2555 c.c.*

<sup>2</sup> Cfr. A. GERMANÒ, *Manuale di diritto agrario*, Giappichelli, Torino, 2022, p. 276.

<sup>3</sup> Corte Cost. 5 luglio 2002, n. 318, in «Foro.it», 2002, 2943 ss.

<sup>4</sup> A. GERMANÒ, *Manuale di diritto agrario*, cit.; A. GERMANÒ, E. ROOK BASILE, *Il contratto di affitto*, in *Trattato di diritto agrario*, diretto da L. Costato, A. Germanò, E. Rook Basile, Utet, Milano, 2011, 16 ss.

## 2. AZIENDA E COMPLESSO PERTINENZIALE

Il confronto tra art. 817 e art. 2555 c.c. rimanda, infatti, a una demarcazione tra azienda e fondo pertinenziale apprezzabile sotto un triplice profilo.

Sotto il profilo oggettivo, se il complesso pertinenziale è costituito, ex art. 817 c.c., da cose, il complesso aziendale ex art. 2555 c.c. è costituito da beni, ovvero da, come ci ricorda l'art. 810 c.c., da «cose che possono formare oggetto di diritti».

È possibile in questa sede solo ricordare che nella categoria dei beni rientrano tutte quelle cose che l'ordinamento attribuisce a un soggetto a causa della sua utilità e della sua economicità. Sono cioè beni tutte quelle cose suscettibili di essere funzionalizzate a un risultato economico, comprendendo sia le *res corporales* sia le *res immateriali*: crediti, contratti, prestazioni da parte della Pubblica Amministrazione, servizi, beni immateriali quali ditta, marchi, marchi geografici collettivi, brevetti, privative, denominazioni pubblicitarie (DOP e IGP, attestati di biologicità). Laddove il complesso pertinenziale si fonda su cose in posizione per così dire gerarchica, essendovi una cosa principale (il fondo) alla quale tutte le altre cose (cioè le pertinenze) accedono in funzione accessoria, sia essa di servizio o di ornamento, nel caso del complesso aziendale i beni costituiscono una universalità, nella quale la relazione gerarchica è sostituita dal rapporto di funzionalizzazione all'esercizio dell'impresa<sup>5</sup>.

Né è possibile dimenticare che l'azienda agricola presenta beni propri ed esclusivi, ignoti sia al complesso pertinenziale sia all'azienda commerciale. Si pensi ai diritti di reimpianto, alle ormai tramontate quote di produzione, ai diritti agli aiuti: tutti beni (e non cose) attribuiti all'imprenditore funzionalizzati all'esercizio dell'impresa come elementi del complesso di beni organizzati per lo svolgimento dell'attività economica.

Sotto il profilo soggettivo, se il fondo attrezzato vede come protagonista il proprietario, l'azienda vede come protagonista l'imprenditore, che non necessariamente, anzi, quasi mai, è proprietario dei beni che ha organizzato per l'esercizio dell'impresa.

Certo è che, nel caso di coincidenza tra proprietario e imprenditore, potrebbe porsi la questione del criterio di distinzione tra azienda agricola e fondo attrezzato, ponendosi il problema dell'individuazione del momento in cui le

<sup>5</sup> In giurisprudenza, cfr. a titolo esemplificativo, Cass. Sez. III, 17 giugno 1974, n. 1776; Cass. Sez. I, 9 agosto 1988, n. 4886; Comm. Tributaria centrale 18 gennaio 1989, n. 369. Più di recente Trib. Bolzano, 7 novembre 2022, n. 971.

*res corporales* organizzate dal proprietario transitano da complesso pertinenziale a complesso aziendale<sup>6</sup>.

In tale ipotesi, se non dirimente appare essere la materiale imponenza o la patrimoniale importanza degli “accessori” per ritenere che si sia fuori dalla fattispecie pertinenziale, è, viceversa, l’esame dell’oggetto e del programma della gestione che, soprattutto nel momento del contratto di circolazione, riescono a dare conto dell’esistenza di un fondo attrezzato o, invece, di una azienda agricola.

Se si ricorda che l’azienda è il complesso dei beni organizzati per l’esercizio dell’impresa, emerge il carattere dinamico opposto al carattere statico del complesso pertinenziale della destinazione di una cosa al servizio di un’altra<sup>7</sup>.

Staticità o dinamicità che non costituiscono predicati da ascrivere al mondo delle idee ma che, al contrario, sono risolutivi nella demarcazione della linea di confine tra fondo attrezzato e azienda, ricorrendo la prima fattispecie quando in caso di trasferimento al subentrante interessa il bene fondamentale, ovvero il fondo, su cui intende organizzare il suo personale programma imprenditoriale, laddove si configura trasferimento di azienda quando il subentrante è interessato al programma produttivo predisposto dal suo titolare<sup>8</sup>.

Così che, nell’ipotesi di alienazione del complesso pertinenziale, il trasferimento del bene fondamentale, cioè il fondo, legittima l’attivazione del diritto di prelazione dell’affittuario coltivatore diretto o del proprietario confinante, i quali potranno avanzare la pretesa di essere preferiti nell’acquisto nei confronti del terzo acquirente in vista del raggiungimento dell’obiettivo di consolidare il programma imprenditoriale già intrapreso, o, rispettivamente, riunendo nelle stesse mani proprietà e impresa o ampliando le dimensioni dell’impresa già costituita.

Diritto di prelazione che non si attiva, viceversa, nel caso di alienazione del complesso aziendale, nella quale trova applicazione la disciplina di cui agli artt. 2556 ss. c.c..

Riservandosi di ritornare a breve sul punto, preme qui ora evidenziare che, invece, nel diverso caso di contratto di trasferimento in godimento, si configura cessione del fondo con le pertinenze laddove il dinamismo imprenditoriale sia impresso dall’affittuario, affatto condizionato dal programma preesistente,

<sup>6</sup> Sul caso delle serre costruite sul fondo e cedute dal proprietario del terreno ad un affittuario, per tutti, A. GERMANÒ, E. ROOK BASILE, *Il contratto di affitto*, cit., p. 23, ove anche riferimenti bibliografici.

<sup>7</sup> A. GERMANÒ, *Manuale di diritto agrario*, cit.

<sup>8</sup> Evidenziano A. GERMANÒ, E. ROOK BASILE, *Azienda agricola e fondo con pertinenze*, in *Trattato breve di diritto agrario italiano e dell’Unione Europea*, diretto da L. Costato, F. Albisinni, Cedam, Padova, 2023, pp. 373 ss.



ex art. 10 l. n. 11/1971. In questo caso, la normativa applicabile è contenuta nella legge n. 203/1982, per cui l'affittuario può modificare il programma produttivo del proprietario cedente, con il limite della destinazione del fondo ad attività agricola.

Ricorre piuttosto l'ipotesi di affitto di azienda quando il dinamismo impresso dal cedente assume rilievo nella concreta operazione economica, posto che il programma del precedente titolare esclude la scelta di un altro tipo di impresa da parte del nuovo titolare. Tanto è vero che la Suprema Corte ritiene che si abbia trasferimento di azienda quando «ferma restando l'organizzazione del complesso dei beni destinati all'esercizio dell'impresa, si abbia la sostituzione della persona del titolare»<sup>9</sup>.

### 3. TRASFERIMENTO DI AZIENDA E AVVIAMENTO

Ciò giustifica la previsione del divieto di concorrenza ex art. 2557 c.c. tra cedente e cessionario, proprio perché il cedente non può modificare il programma gestionale ricevuto dal titolare e quest'ultimo non può, di conseguenza, iniziare una impresa che per oggetto, ubicazione o altre circostanze sia idonea a sviare la clientela dell'azienda ceduta.

La particolarità dell'art. 2557 c.c. che interessa qui evidenziare è che il divieto di concorrenza si applica alla cessione di azienda agricola nel solo caso in cui siano svolte attività connesse e non anche nel caso di cessione di azienda agricola in cui siano svolte solo le attività principali.

La deroga al principio generale del divieto di concorrenza nel caso di cessione dell'azienda agricola non deve far indulgere a suggestioni di identificazione tra azienda e fondo attrezzato come giustificazione alla deroga al divieto. La *ratio* della deroga risiede infatti nella ben diversa circostanza che il divieto di concorrenza attiene ad attività legate non solo all'oggetto del prodotto ma anche a quello affine. Considerato che i prodotti agricoli presentano una sorta di genericità merceologica, divisa nei due comparti agronomico e zootecnico, applicare il divieto di concorrenza all'imprenditore agricolo che vende i prodotti allo stato naturale significherebbe di fatto escludere colui che cede l'azienda agricola da ogni attività professionale<sup>10</sup>.

Peraltro, a marcare la distanza tra azienda e fondo attrezzato si pone anche l'art. 2558 c.c. in tema di circolazione dei contratti in caso di trasferimento di azienda.

<sup>9</sup> Cass. 5 aprile 1995, n. 3974; Cass. 15 gennaio 1990, n. 123.

<sup>10</sup> A. GERMANÒ, *Manuale di diritto agrario*, cit.

La cessione dell'azienda agricola implica che il cessionario acquisti sulla terra e sul bosco lo stesso diritto del cedente. Nessun problema quando l'imprenditore agricolo è proprietario della terra o del bosco. Il problema, invece, si pone quando l'imprenditore agricolo ha organizzato l'impresa su fondo altrui ed è titolare del diritto di godimento sul fondo in forza di un contratto di affitto. In questo caso il fondo attrezzato è uno dei componenti dell'azienda, che è oggetto di cessione insieme agli altri beni organizzati per l'esercizio dell'impresa<sup>11</sup>.

Dunque, l'imprenditore agricolo che ha organizzato l'azienda su fondo altrui non trasferisce solo il fondo attrezzato ma trasferisce tutto il complesso di beni organizzati, ivi compreso il fondo attrezzato unitamente al contratto di affitto con il quale ha ottenuto il godimento del fondo.

La valorizzazione della *universitas* aziendale, piuttosto che del singolo bene, trova indice di apprezzamento in termini economici nell'inclusione, in caso di trasferimento di azienda, dell'avviamento, estraneo al complesso pertinenziale.

Sia che si intenda l'avviamento come valore dell'azienda, ovvero il complesso delle condizioni immateriali che concorrono a conferire alla gestione una data redditività<sup>12</sup>, con maggior valore rispetto ai singoli componenti patrimoniali, sia che si identifichi con la clientela<sup>13</sup>, sia nella capacità di produrre un profitto che l'imprenditore non avrebbe potuto conseguire in assenza di creazione dell'organizzazione aziendale<sup>14</sup>, l'avviamento costituisce una qualità dell'azienda stessa. L'avviamento non si esaurisce nella comune funzionalità dei singoli beni, considerati nel loro valore di uso, rappresentando, piuttosto, il plusvalore che l'azienda acquisisce in eccedenza al valore dei beni materiali e immateriali che la compongono, in dipendenza della gestione produttiva protratta nel tempo. In quanto plusvalenza, l'avviamento è insito nel complesso di beni organizzati, del quale costituisce indice di redditività.

Appartengono, infatti, al complesso aziendale e non anche al fondo attrezzato il valore derivante sia dal c.d. avviamento di posizione, dato dalla qualità e collocazione del terreno, sia l'avviamento c.d. oggettivo, costituito dalla qualità degli impianti, dall'uso di brevetti, dalla capacità attrattiva dei

<sup>11</sup> Né è negabile che il contratto di affitto di fondo rustico sia cedibile. Sul punto, per tutti, A. GERMANÒ, E. ROOK BASILE, *Il contratto di affitto*, cit.

<sup>12</sup> A titolo meramente esemplificativo, cfr., in argomento, S. LAMONICA, *La valutazione aziendale ai fini della cessione*, in «Riv. Dott. Comm.», 1983, pp. 33 ss.; O. PAGANELLI, F. LAMBERTINI, *Valutazioni di cessione delle aziende in esercizio*, Clueb, Bologna, 1986; S. BIANCHI MARTINI, *Interpretazione del concetto di avviamento*, Milano, 1996.

<sup>13</sup> Fondamentale C. VIVANTE, *La proprietà commerciale della clientela*, in «Riv. Dir. Comm.», 1928, I, p. 407.

<sup>14</sup> Cfr. U. IZZO, *La tutela dell'avviamento commerciale nella giurisprudenza*, Roma, 1993.

marchi e dei segni distintivi e di qualità, dalla competenza dei dipendenti, sia, infine, dal c.d. avviamento soggettivo, rappresentato dalla capacità e dal prestigio dell'imprenditore<sup>15</sup>.

#### 4. IL CONFERIMENTO IN SOCIETÀ

Il distinguo tra azienda e fondo attrezzato si apprezza anche quando la cessione assume il volto del conferimento in società.

Il riferimento è, in particolare, alla disciplina da applicare in caso di conferimento del fondo in proprietà, in caso di conferimento del fondo in godimento e in caso di conferimento di azienda agricola organizzata su fondo altrui.

In particolare, si è discusso se il conferimento del fondo in società possa configurare quel «trasferimento a titolo oneroso» a cui l'art. 8 della legge 26 maggio 1965, n. 590, collega il diritto di prelazione<sup>16</sup>. È possibile qui brevemente ricordare che presupposto dell'esercizio della prelazione è il trasferimento della proprietà del fondo e l'offerta, da parte dell'avente diritto all'alienante, della c.d. parità di condizioni, ovvero della possibilità dell'avente diritto di soddisfare l'interesse dedotto nel contratto avente ad oggetto la compravendita del bene terra. Nell'ipotesi di conferimento di fondo in società, il contratto non ha l'obiettivo di trasferire la titolarità del fondo, bensì quello di consentire al soggetto conferente l'acquisizione dello *status* di socio. L'interesse che il contratto di conferimento in proprietà del fondo alla società è diretto a soddisfare elude la mera percezione del corrispettivo in denaro, dunque un corrispettivo fungibile, concretizzandosi piuttosto nella partecipazione in società come socio titolare di diritti, obblighi, responsabilità, poteri, dunque in un corrispettivo non fungibile. Ne deriva che, pur in presenza di aventi diritto alla prelazione, l'atto traslativo a titolo oneroso con il quale il proprietario del fondo conferisce il terreno in società non consente l'attivazione di quel diritto, essendo il contratto diretto a ottenere una prestazione non fungibile, certamente non replicabile dall'avente diritto alla prelazione. Il conferimento

<sup>15</sup> Sul tema specifico dell'avviamento agricolo, S. CARMIGNANI, *Brevi note in tema di avviamento agricolo*, in «Dir. Giur. Agr. Amb.», 2005, pp. 232 ss.

<sup>16</sup> Si rinvia, a titolo esemplificativo, a G. CASAROTTO, *La prelazione agraria. Lineamenti dell'istituto. Dottrina e giurisprudenza*, Cedam, Padova, 1980, p. 113; P. VITUCCI, *Conferimento in società di un'azienda agricola e diritto di prelazione*, in «Rass. Dir. civ.», 1986, p. 410; Id., *Conferimento in società di fondo rustico e prelazione agraria*, in «Giur. Comm.», 1996, p. 604. Mi permetto anche S. CARMIGNANI, *Diritto di prelazione e cessione di quote di società*, in «Dir. giur. agr. amb.», 1994, p. 659.

in società determina la circolazione di qualcosa di diverso e di più complesso rispetto al bene fondiario, non esaurendosi nella percezione di un prezzo a fronte di una alienazione<sup>17</sup>.

Quando, invece, il conferimento del fondo è *quoad usum*, l'oggetto della prestazione potrebbe non essere indifferente per quanto riguarda la disciplina del conferimento. Invero, se tale disciplina si ricava dalle norme del tipo contrattuale cui la prestazione attiene, al conferimento del fondo in società a titolo di godimento dovrebbe essere applicata la disciplina sull'affitto *ex lege* n. 203/1982. Disciplina che, com'è noto, prevede il principio di riconduzione all'affitto di tutti i contratti agrari aventi per oggetto la concessione di fondi rustici o tra le cui prestazioni vi sia il conferimento di fondi rustici<sup>18</sup>.

In questa prospettiva, ritenendo applicabile il principio di riconduzione, il conferimento in società di capitale fondiario consentirebbe solo la percezione di una rendita pari al canone di affitto, con esclusione di eventuali utili, determinando l'assoggettamento dell'apporto alla disciplina vincolistica.

È stato, tuttavia, evidenziato che il principio di riconduzione, diretto a operare la riunificazione dei contratti agrari nell'unico tipo del contratto di affitto, ha la funzione di uniformare la disciplina di quei contratti la cui causa è la concessione di un fondo rustico dietro corrispettivo per l'esercizio dell'attività agricola, ovvero degli atti di autonomia privata volti a regolare il conflitto di interessi tra proprietà e impresa con riguardo alla gestione della terra, ricorrendo a una struttura contrattuale di scambio<sup>19</sup>. L'estraneità del contratto di

<sup>17</sup> Può essere, tuttavia, interessante ricordare che pur nella condivisione da parte della dottrina e della giurisprudenza (per tutte, Cass. 30 ottobre 1980, n. 5855, in «Giust. Civ.», 1891, I, p. 519; Cass. 8 giugno 192, n. 7039, in «Giur. it.», 1993, I, p. 1988; Cass. 1 agosto 1991, n. 8458, in «Dir. giur. agr. amb.», 1992, II, p. 605. Per una rassegna, *La prelazione agraria*, a cura di M.P. Ragionieri Viterbo, 1994, della non applicabilità della prelazione al conferimento del fondo in società, il d.l. 24 novembre 1992, n. 458 aveva previsto che il conferimento di terreni agricoli in società diverse dalla società semplice, costituita da coltivatori diretti, e dalla cooperativa agricola dovevano essere soggetti al diritto di prelazione. Il decreto legge, successivamente sostituito e mai convertito, aveva ricevuto le critiche della dottrina (E. CASADEI, *Prospettive dello strumento societario in agricoltura: le normative agraristiche*, Accademia dei Georgofili, 32) perché l'estensione operata dal decreto legge si poneva in conflitto con la struttura stessa della prelazione, stravolgendone i principi.

<sup>18</sup> Sull'art. 27, per tutti, A. CARROZZA, *sub art. 27*, in *Le nuove leggi civili comm.*, 1982, p. 1435; L. FRANCARIO, *sub art. 27*, in *La riforma dei contratti agrari, Commentario alla legge 3 maggio 1982 n. 203*, a cura di C.A. Graziani, P. Recchi, L. Francario, Jovene, Napoli, 1982; E. ROOK BASILE, *Interpretazione dei contratti con oggetto fondi rustici e problemi di qualificazione*, in *Studi senesi*, 1994, p. 415.

<sup>19</sup> A. CARROZZA, *sub art. 27*, in *Le nuove leggi civili comm.*, cit.; F. PROSPERI, *I contratti agrari associativi e le loro nuove forme*, Napoli, 1988, p. 137. Evidenziano che presupposto dell'art. 27 è l'agrarietà del contratto di concessione in godimento, L. COSTATO, *Disposizioni integrative e modificative dell'affitto di fondi rustici*, in *Commento alla legge n. 203/82*, a cura di A. Carrozza, E. Casadei, L. Costato, in *Nuove leggi civ. comm.*, 1982, p. 694; A. JANNARELLI, *I rapporti agrari*

società alla *ratio* dell'art. 27 emerge ove si consideri che il contratto di società *ex art.* 2247 c.c. non è un contratto agrario di scambio, ma un contratto plurilaterale con comunione di scopo, la cui causa non è l'esercizio dell'impresa agricola ma la distribuzione dei vantaggi derivanti dall'attività di impresa. Alla contrapposizione degli interessi, propria del contratto di affitto, si contrappone la finalità comune propria del contratto di società<sup>20</sup>, dove la prestazione di ciascun socio non è rivolta a trarre un vantaggio immediato dalle prestazioni dedotte dalle altre parti contrattuali, ma è diretta a perseguire l'interesse comune, cioè l'interesse della società.

Il conferimento del fondo in società è, in definitiva, una modalità esecutiva del contratto, propria della società costituita allo scopo di esercitare un'attività agricola con finalità mutualistica o lucrativa, diverso per presupposti e per effetti dalla fattispecie descritta nell'art. 27 della legge n. 203/1982 e che determina l'applicazione del principio di riconduzione<sup>21</sup>. Così che il socio che conferisce in godimento un fondo rustico acquista il diritto non già a percepire una somma pari al canone di affitto, bensì a percepire un utile o la quota del vantaggio mutualistico prevista dal contratto, proporzionati entrambi alla misura del capitale sociale espresso dal valore d'uso del fondo.

Altro profilo attiene al conferimento in società di azienda agricola organizzata su un fondo condotto in affitto.

Gli aspetti afferenti alla circolazione dell'azienda agricola su fondo altrui potrebbero *prima facie* non essere agevoli, laddove la rigidità delle disposizioni in materia di affitto di fondo rustico e, segnatamente, il divieto posto dall'art. 21 l. n. 203/1982 di subaffitto, sublocazione e subconcessione del fondo, potrebbero rendere illusoria la stessa cedibilità dell'azienda<sup>22</sup>. Tanto più che l'art. 2558 c.c., stabilendo che il trasferimento dell'azienda comporta la successione *ex lege* dell'acquirente in tutti i contratti stipulati per l'esercizio dell'impresa che non abbiano carattere personale, potrebbe eliminare in radice la questio-

---

*associativi dopo la riforma*, Cacucci, Bari, 1984; L. FRANCARIO, *sub art.* 27, in *La riforma dei contratti agrari*, cit.

<sup>20</sup> Contrappone la eterogeneità degli interessi coinvolti nel contratto agrario con l'omogeneità degli interessi sottesi al contratto di società G. GALLONI, *Nozione e classificazione dei contratti agrari*, in *Manuale di diritto agrario italiano*, a cura di N. Irti, Utet, Torino, p. 212.

<sup>21</sup> Peraltro la stessa legge n. 203/1982 ha previsto, in funzione alternativa alla conversione in affitto del rapporto agrario associativo in corso al momento di entrata in vigore della legge, negli artt. 30 e 36 forme associative che devono essere considerate forme societarie.

<sup>22</sup> Appare chiaro, infatti, che, qualora beni in proprietà e beni in affitto si condizionino a vicenda al fine di consentire l'esercizio dell'impresa, ma non sia possibile assicurare a terzi il godimento di quelli in affitto, non potrebbe aversi mai trasferimento di azienda, in quanto i beni in proprietà non raggiungerebbero autonomamente la funzionalità necessaria per l'esercizio dell'impresa.

ne, ove il contratto di affitto di fondo rustico fosse considerato come contratto *intuitu personae*.

Tuttavia, una sia pur rapida ricognizione del quadro normativo consente di affermare la cedibilità dell'azienda organizzata su fondo altrui, perché cedibile è il contratto di affitto. Invero, la cedibilità del contratto di affitto è prevista espressamente sia dall'art. 48, ultimo comma, della l. n. 203/1982, relativo al subentro dei familiari all'affittuario senza il consenso del locatore; sia dall'art. 12 della legge n. 11/1971, che attribuisce al concessionario, che ha effettuato miglioramenti, il potere di cedere il contratto ai familiari; sia dall'art. 10 l. n. 11/1971, che consente all'affittuario di aderire alla società di conduzione, apportando l'azienda organizzata su fondo altrui<sup>23</sup>; sia dal richiamato art. 21 l. n. 203/1982, il cui divieto è circoscritto alla sola ipotesi della subconcessione e del subaffitto, ma non anche della cessione. Gli artt. 48 e 49 l. n. 203/1982 prevedono, poi, la trasmissibilità del contratto di affitto *mortis causa*. La legislazione speciale evidenzia, allora, che il contratto di affitto è cedibile e che, di conseguenza, l'affittuario che intenda conferire in società l'azienda organizzata su un fondo condotto in affitto potrà cederla ricorrendo alla regola posta dall'art. 2558 c.c. Così che sarà la società a subentrare nei contratti stipulati per l'esercizio dell'impresa, dunque anche nel contratto di affitto di fondo<sup>24</sup>.

La disciplina speciale sulla circolazione dei fondi rustici non incide, allora, sulla disciplina generale dei conferimenti in società, che non riceve deroghe dal prevedere il conferimento in società avente ad oggetto un fondo rustico in proprietà o in affitto.

Singolari implicazioni potrebbero, tuttavia, derivare nel caso in cui il conferimento in società di una azienda agricola reagisca sull'esclusività dell'oggetto sociale, facendo assumere alla società la qualifica di società agricola, così come previsto dall'art. 2 del D. Lgs n. 99/2004.

<sup>23</sup> Sulla libertà dell'affittuario di partecipare ad organismi associativi, A. GERMANÒ, *I poteri dell'imprenditore agricolo su fondo altrui*, Giuffrè, Milano, 1982, pp. 84 ss.; E. ROOK BASILE, *Impresa agricola e concorrenza*, Giuffrè, Milano, 1988, p. 225.

<sup>24</sup> Sul punto E. ROOK BASILE, *Impresa agricola e concorrenza*, cit., p. 229; A. GERMANÒ, *I poteri dell'imprenditore agricolo*, cit., p. 97. A diversa conclusione giunge A. JANNARELLI, *Affitto di fondo rustico e affitto di azienda agraria*, in «Riv. Dir. agr.», 1991, I, p. 462, il quale riconduce, per effetto dell'art. 27 legge n. 203/1982, il contratto di concessione di godimento dell'azienda al contratto di affitto di fondo rustico. In questa prospettiva, l'affittuario che intende cedere l'azienda agricola non potrebbe ricorrere all'art. 2558 c.c., perché *la vis attractiva* evidenziata dall'art. 27 porrebbe in primo piano l'affitto di fondo rustico e la sua disciplina. Dovrebbe, invece, l'affittuari ricorrere all'art. 1406 c.c., per quanto concerne la cessione del contratto con cui ha ottenuto il godimento del fondo, ed alla disciplina specifica della vendita o della locazione per quanto riguarda la cessione di tutti gli altri beni dell'azienda. Cfr. G. GIUFFRIDA, *La cessione del contratto agrario e la subconcessione di fondi rustici (Riflessioni in tema di autonomia contrattuale)*, in *Studi in onore di E. Bassanelli*, Giuffrè, Milano, 1995, p. 375.

L'ipotesi è quella della cessione dell'azienda, o di un ramo di essa, da parte della società agricola medesima. Cosa resta della società agricola, in caso di trasferimento parziale o totale dell'azienda conferita?

In caso di società a oggetto agricolo, ai sensi e per gli effetti del D. Lgs. n. 99/2004, l'intervenuta cessione di azienda deve imporre di accertare se l'affitto o la vendita di azienda influisca sull'oggetto sociale, modificandolo, e trasformando, con esso, anche la qualifica della società, che potrebbe transitare, a seguito del cambiamento di fatto dell'oggetto sociale, dall'area dell'agrarietà all'area della commercialità.

Al riguardo, la verifica della concreta sussistenza degli indici di qualificazione dell'impresa può condurre a risultati diversi.

In seguito alla cessione dell'azienda agricola, la società potrebbe continuare a svolgere altre attività agricole. In questo caso, saremmo di fronte a una cessione di ramo di azienda, il quale non inciderebbe né sull'oggetto sociale, che resterebbe invariato, né, di conseguenza, sulla sussistenza dell'agrarietà.

Alla cessione di ramo di azienda potrebbe, tuttavia, far seguito l'esercizio, da parte della società, di attività che, pur dichiarate agricole, non rientrano negli indici di qualificazione dell'agrarietà. Se, in seguito alla cessione del ramo di azienda, la società, pur conservando l'oggetto sociale agricolo, in effetti esercitasse una attività diversa, l'analisi dell'effettività dell'attività svolta, avendo riguardo anche al mercato al quale i prodotti sono diretti, dovrebbe condurre a dichiarare la perdita dell'agrarietà e la transizione all'area della commercialità. Con tutte le conseguenze relative<sup>25</sup>.

L'indagine sull'effettività dell'oggetto sociale potrebbe, infine, condurre ad accertare che, in seguito alla cessione, soprattutto se totale dell'azienda, la società non svolga alcuna attività economica, sostituendo alla gestione produttiva una comunione di godimento dei beni residuati. In tal caso, si potrebbe configurare una mutazione dell'oggetto sociale, tale, però, da determinare la transizione dell'organizzazione collettiva dall'area dell'art. 2247 c.c. a quella dell'art. 2248 c.c., con spostamento della società dall'area dell'impresa a quella della non-impresa.

In definitiva, affrontare il tema della demarcazione dei confini tra fondo attrezzato e azienda agricola conduce ad affrontare il problema della normativa applicabile in caso di trasferimento di fondo piuttosto che di azienda, muovendosi tra legge n. 203/1982 e artt 2557 ss. del codice civile, ma anche a valutare come il trasferimento dell'azienda possa determinare la qualificazione giuridica della società, potenzialmente suscettibile di oscillare dall'area della

<sup>25</sup> In argomento, mi sia consentito rinviare a S. CARMIGNANI, *Introduzione allo studio delle società agricole*, Volters Kluwer, Milano, 2023.

agrarietà a quella della commercialità fino a uscire dai confini dell'impresa per divenire comunione di godimento.

#### RIASSUNTO

Tracciare la linea di confine tra fondo attrezzato e azienda agricola impone di considerare i profili soggettivi e oggettivi delle due fattispecie, rilevanti ai fini della identificazione della disciplina applicabile in caso di trasferimento, sia in proprietà che in godimento. La diversa disciplina in caso di cessione di azienda o di fondo attrezzato si apprezza sia con riferimento al valore di avviamento, riferibile solo all'azienda, sia nel caso di conferimento in società, soprattutto quando, in tale ipotesi, il conferimento dell'azienda sia determinante ai fini della qualificazione della società come agricola.



SILVIO MENGHINI<sup>1</sup>

## Imprese agricole e fondi rurali nei principi estimativi

<sup>1</sup> Università degli Studi di Firenze; Accademia dei Georgofili

### INTRODUZIONE

Nelle stime dei fondi rurali il bene oggetto di valutazione si identifica immediatamente nel capitale fondiario, per quelli che sono gli elementi materiali che lo compongono, a partire dalla terra nuda sino a ricomprendere tutte le opere fondiarie che, sommate ad essa, definiscono le capacità del fondo nello sviluppo di uno specifico ordinamento. Tuttavia, nell'esercizio estimativo odierno è sempre più ricorrente dovere rispondere a quesiti estimativi nei quali il valore di mercato dei fondi rurali si lega sempre di più ad altri fattori aziendali della produzione, come nel caso della vendita di fondi attrezzati o nella cessione di intere aziende agricole o rami di azienda.

Con il presente contributo, prima di esaminare alcuni casi estimativi esemplificativi riferiti alle fattispecie indicate, si propone un rapido excursus storico evidenziando le principali tappe attraverso le quali il valore dei fondi è andato legandosi in misura crescente alla consistenza dei capitali e alle capacità imprenditoriali atte a gestire i sempre più complessi legami con i mercati, generando una varietà di quesiti estimativi ai quali il perito è chiamato a dare una risposta.

### DALLA "TERRA PRIMITIVA" AL CAPITALE FONDIARIO

#### *Alle origini: la seconda rivoluzione agricola*

La marcata profilazione dei capitali aziendali agricoli (fondiario e agrario) e della organizzazione aziendale che ancora oggi possiamo riscontrare nelle basi

dottrinali estimative è il frutto di un processo di trasformazione del settore primario che ha avuto nella cosiddetta seconda rivoluzione agricola un momento di fondamentale importanza. Tale rivoluzione, che ebbe principalmente luogo tra il XVII e l'inizio del XIX secolo, segnò un rapido e radicale cambiamento nelle pratiche agricole, trasformando profondamente un comparto produttivo e un sistema sociale rurale che, dalla prima rivoluzione risalente al Neolitico, avevano subito per secoli solo lenti e impercettibili cambiamenti. Il processo innovativo favorito dalla seconda rivoluzione stimolò ingenti investimenti e una diversa organizzazione del lavoro, elevando notevolmente la produttività del settore. Tra i protagonisti più influenti dell'epoca si ricorda l'agronomo inglese Arthur Young. Nella sua opera più celebre sviluppatasi nella collana «Annals of Agriculture», egli indicò come l'efficienza dell'agricoltura a lui contemporanea sarebbe potuta migliorare notevolmente solo attraverso l'introduzione di nuove tecnologie e adottando un diverso approccio all'uso della terra. Un tema centrale nel pensiero di Young era legato alla incentivazione della proprietà privata attraverso la diffusione nei territori rurali inglesi delle *enclosures*, ossia con la delimitazione delle proprietà terriere: questo sistema, secondo Young, avrebbe stimolato i proprietari terrieri e gli agricoltori a elevare gli investimenti e migliorare la gestione delle loro terre, adottando nuove tecniche di rotazione delle colture e ricorrendo al tempo stesso alla concimazione organica e a livelli crescenti di meccanizzazione con nuove macchine agricole. La rivoluzione dell'epoca, oltre a questa grande spinta innovativa, sollecitò un inquadramento ben diverso dei fondi rurali emancipandoli da una visione che sino ad allora tendeva a inquadrarli come dotazioni naturali, dalle quali i produttori si accontentavano di ottenere una certa rendita, per portarli a essere dei capitali sui quali investire e, in ragione di ciò, dai quali attendersi un certo reddito.

Nonostante gli innumerevoli vantaggi che le innovazioni agricole proposte avrebbero portato, nel dibattito dell'epoca non tardò a emergere come tale rivoluzione avrebbe comunque avuto anche un importante impatto politico e sociale, proponendo soluzioni scomode a un certo tipo di proprietà terriera non più assimilabile alla figura imprenditoriale moderna e amplificando talune disparità sociali, escludendo dai vantaggi di tale processo innovativo alcune categorie e addirittura danneggiandone delle altre. In particolare, venivano a essere svantaggiati i piccoli agricoltori che venivano estromessi dal comparto agricolo, determinando la crescita del bracciantato e l'esodo verso i centri urbani nei quali nel frattempo andavano sviluppandosi importanti attività manifatturiere.

*Capitali e impresa rurale nella "scuola" italiana*

A cavallo tra l'Ottocento e il Novecento, figure di spicco come Vittorio Niccoli, portarono in Italia i propositi di rinnovamento avanzati con la rivoluzione agricola promossa dalla scuola inglese facendo particolarmente leva sia sull'innovazione tecnologica che sulla intensificazione degli investimenti. Il Niccoli, consapevole delle sfide economiche che l'Italia rurale di allora doveva affrontare, ispirandosi al pensiero di Young, lavorò tenacemente per promuovere un'agricoltura moderna, indicando come la terra non dovesse essere considerata un'eredità da gestire passivamente con le logiche della rendita ma come una risorsa di partenza, sulla quale investire. Fu in ragione di tali principi che nelle sue opere il Niccoli arrivò a distinguere la *terra primitiva* da quella che egli definiva come *proprietà fondiaria*, associando alla prima il concetto di rendita e alla seconda questa stessa rendita alla quale sommare la fruttuosità dei capitali stabilmente investiti su di essa<sup>1</sup>.

L'idea di un'agricoltura efficiente orientata al reddito e al potenziamento delle capacità produttive dei fondi intensificando le opere in essi investite furono passaggi fondamentali nell'opera del Niccoli. La portata di queste idee andò oltre la sollecitazione di un certo sviluppo del settore primario, arrivando a condizionare tutti gli equilibri sociali dell'epoca, ridisegnando i rapporti tra la proprietà terriera e le maestranze rurali che in essa vivevano e lavoravano con importanti ripercussioni sull'intero assetto territoriale e socioeconomico locale.

Tali idee contribuirono al dibattito dell'epoca che vedeva contrapposti gli *attualisti* ai *suscettivisti*, facendo prevalere la visione dei secondi, ossia l'idea che un fondo dovesse valere non per le condizioni in cui si trovava nel momento di stima, ma per quelle che erano le sue ordinarie potenzialità, se ben orientato e condotto da imprenditori mediamente capaci.

I contenuti innovativi proposti dal Niccoli furono di fondamentale importanza per lo sviluppo del settore primario dell'epoca ed ebbero un ruolo ancor più importante se si considera quanto le sue idee avrebbero influenzato il pensiero e le opere del suo più grande allievo, Arrigo Serpieri.

Serpieri, riprendendo l'opera del Niccoli, e ancor prima recuperando le impostazioni di studio e di analisi agronomica del Cuppari, gettò le basi della dottrina economica ed estimativa agraria contemporanea, sistematizzando in un unico corpus teorico tutte le conoscenze dell'epoca pertinenti alle tematiche dell'economia e della politica agraria e dell'estimo rurale. Con la sua opera Serpieri dette un'identità compiuta a tali contenuti, affrancandoli delle

<sup>1</sup> V. NICCOLI, *Economia rurale, Estimo e Computisteria agraria*, UTET, Torino, 1898.

trattazioni residuali che sino a fine Ottocento venivano ad essi riservate tanto nei trattati agronomici quanto negli studi economici industriali dell'epoca.

Riferendosi ai temi trattati con il presente intervento, sono di rilievo alcuni concetti che Serpieri formulò con il suo primo contributo scientifico: *Sui metodi di determinazione del profitto nelle imprese rurali*<sup>2</sup>. Frutto del suo lavoro di tesi, in esso Serpieri espresse molti concetti fondamentali che avrebbero ispirato la sua intera opera di studioso e di politico sviluppata lungo oltre mezzo secolo di attività. Serpieri, seppur confermando l'importanza dei conti culturali come base di analisi dell'efficienza produttiva, con questo suo primo lavoro sottolineò la necessità di inquadrare l'efficienza delle scelte produttive a livello aziendale, considerando anche il modo con cui le varie attività colturali venivano a essere combinate fra di loro. Fu proprio in ragione dell'esaltazione della combinazione delle diverse attività all'interno di una medesima struttura produttiva che Serpieri evidenziò il ruolo centrale della persona economica dell'imprenditore agricolo, alla quale veniva demandato il preciso compito di coordinamento di tali attività, da assolvere sia secondo oggettive convenienze tecniche ed economiche sia in ragione di aspirazioni personali, legate ad aspetti sociali e psicologici.

Nel definire il ruolo dell'imprenditore, Serpieri distinse in modo netto questa figura economica dell'imprenditore da quella del proprietario del fondo, sistematizzando nei presupposti e nelle modalità di sviluppo del bilancio economico estimativo la procedura per la determinazione del beneficio fondiario normale del fondo, presupponendo condizioni di normalità e di ordinarietà tali di potere ipotizzare un profitto pari a zero:

$$Bf_{normale} = Plv - (Q + Sv + Tr + Bld + Blm + Ba) \text{ st}$$

$$T = 0$$

Dove:

<i>Plv</i>	produzione lorda vendibile
<i>Q</i>	quote di reintegrazione, ammortamento, manutenzione, sorveglianza
<i>Sv</i>	spese varie
<i>Tr</i>	tributi
<i>Bld</i>	benefici lavoro direttivo
<i>Blm</i>	benefici lavoro manuale
<i>Ba</i>	beneficio agrario
<i>T</i>	tornaconto

<sup>2</sup> A. SERPIERI, *Sui metodi di determinazione del profitto nelle imprese rurali*, Litografia Agraria, Milano, 1901.

Del tutto concorde con gli insegnamenti del proprio maestro Niccoli, Serpieri associava al fondo una redditività che, indicata con il termine di beneficio fondiario, comprendeva i compensi spettanti alla persona economica del proprietario del fondo sia per l'uso della terra nuda che per l'impiego delle opere fondiarie su di essa stabilmente investite.

La distinzione tra proprietà e ruolo d'impresa formulata nei contenuti teorici del Serpieri diviene successivamente idea di indirizzo politico e di governo, soprattutto in materia di bonifica integrale e di esproprio. Tali provvedimenti normativi racchiudono la visione ben precisa che Serpieri aveva della proprietà fondiaria che, al tempo stesso, doveva sia soddisfare tanto obiettivi privatistici, di tornaconto d'impresa, sia rispondere a certe aspettative pubbliche, di massimizzazione dell'interesse generale della società. Temi questi che è immediato coniugare con gli attuali concetti di multifunzionalità delle risorse rurali e di esternalità.

Arrigo Serpieri, nell'esaltare la figura dell'imprenditore agricolo, sottolineò in modo rilevante come il valore di un fondo rurale non era determinato esclusivamente dalle caratteristiche intrinseche del terreno, ma dipendeva in misura significativa anche dal modo in cui l'imprenditore agricolo vi operava. Questo approccio, mettendo ancora più in luce quanto già formulato dal Niccoli, fu un'idea rivoluzionaria per l'epoca, proponendo di superare definitivamente la visione della terra come un fattore determinato prevalentemente dalle condizioni naturali in cui si trovava. Serpieri evidenziò come tali condizioni naturali del fondo, come la qualità del suolo, l'accesso all'acqua o il clima, fossero importanti ma non sufficienti a determinare il valore reale della terra: altrettanto fondamentali erano le capacità dell'imprenditore di adattare la sua gestione a quelle condizioni e di migliorare il rendimento del fondo attraverso investimenti in infrastrutture, macchinari e tecnologie innovative. Riprendendo il pensiero che è alla base della seconda rivoluzione agraria, Serpieri ribadì la necessità di inquadrare i fondi rurali come capitali da potenziare affrancandoli così dalle logiche di rendita già accennate. Secondo tale visione l'imprenditore agricolo non era tenuto semplicemente a gestire il fondo nelle condizioni esistenti bensì a valutare, per esso, la possibilità di interventi di radicale trasformazione attraverso azioni mirate. Questo principio riflette la visione dinamica che Serpieri aveva dell'economia agraria, secondo la quale il fattore umano e la gestione imprenditoriale sono determinanti per il successo economico di un'impresa agricola. La forza delle sue idee, oltre al grande consenso che ebbe a livello accademico, trovò ampia risonanza nei diversi provvedimenti normativi promulgati durante il lungo periodo in cui Serpieri svolse diversi ruoli di governo.

Nell'analisi del rapporto che sussiste tra il valore dei fondi rurali e le capacità dell'imprenditore, Serpieri individuò due diverse direzioni dell'azione imprenditoriale, la prima rivolta ad opere atte a recuperare la normalità del fondo, la seconda rivolta alle opere di miglioramento fondiario.

Il primo caso, come è ben noto, è quello di fondi caratterizzati da dotazioni fondiarie carenti rispetto a quelle che normalmente contraddistinguono fondi simili presenti nel medesimo ambito territoriale. Sul piano estimativo l'onere sostenuto per la realizzazione di tali opere viene calcolato come valore di costruzione delle stesse. Tale valore, portato in detrazione al più probabile valore normale di mercato del fondo, determina il più probabile valore reale del fondo medesimo. Nel secondo caso, invece, parlando di miglioramenti fondiari ci si riferisce a interventi che, promossi dall'imprenditore, vanno a modificare permanentemente le opere fondiarie portandole a dei livelli superiori a quelli che contraddistinguono i fondi della zona. In questo caso è fondamentale considerare come il valore di mercato di un fondo rurale legittimamente sia strettamente correlato a capacità imprenditoriali che si esprimono permanentemente nelle opere che su di esso insistono. Si ha contezza di tale condizione con la formulazione del giudizio di convenienza dei miglioramenti fondiari nei termini del valor capitale:

$$V_p - V_a \geq K + Mr$$

$$\frac{Bf_p}{r_p} - \frac{Bf_a}{r_a} \geq K + Mr$$

Dove:

$V_p$	valore del fondo post miglioramento
$V_a$	valore del fondo ante miglioramento
$K$	costi diretti della trasformazione
$Mr$	mancati redditi
$Bf_p$	beneficio fondiario post miglioramento
$Bf_a$	beneficio fondiario ante miglioramento
$r_p$	saggio di capitalizzazione post miglioramento
$r_a$	saggio di capitalizzazione ante miglioramento

Con tale formulazione, si ammette il fatto che nel caso di miglioramento fondiario si hanno per lo stesso fondo in un medesimo momento di stima due diversi valori capitali che misurano la capacità imprenditoriale di chi ha immaginato la trasformazione. Come evidenziato attraverso la determinazione analitica dei valori del fondo per capitalizzazione, la condizione di variazione di tale valore in seguito a un'opera di miglioramento può verificarsi oltre che

per effetto di una elevazione della redditività del fondo ( $Bf_p^f > Bf_a^f$ ), anche, se non esclusivamente, generando dei “comodi” ( $r_p < r_a$ ), come nel caso in cui il miglioramento introduca elementi di pregio estetico che, ininfluenti sulla redditività del fondo, elevano comunque la sua attrattività nel momento della vendita.

#### LE IMPLICAZIONI ESTIMATIVE ATTUALI: DAL FONDO ALL’AZIENDA

Nella dottrina estimativa è ben chiara la differenza fra capitale fondiario, capitale di esercizio e impresa. Di estrema evidenza è la distinzione dell’impresa dai capitali, considerando come le abilità di colui che conduce l’attività aziendale non debbono essere ricomprese in alcun modo nel valore di mercato del fondo a eccezione di quanto specificato in precedenza nel caso dei miglioramenti fondiari.

Altrettanto chiara sul piano estimativo è la distinzione tra i beni facenti parte del capitale fondiario rispetto a quei beni che, invece, debbono essere ricompresi nel capitale di esercizio agrario. L’inamovibilità fisica dei primi (salvo pregiudicarne l’utilità o comportare oneri superiori allo stesso valore del bene) si contrappone alla mobilità fisica dei secondi, generando una linea di confine ben precisa tra ciò che deve intendersi come componente che concorre a definire il valore del fondo rispetto a ciò che invece deve essere ricompreso nel capitale di esercizio per quello che è il suo valore attuale di mercato a prezzi correnti. Tale distinzione è fondamentale per definire i confini valutativi che contraddistinguono le stime dei fondi a “cancello aperto”, quantificando le aggiunte che dovranno essere effettuate se invece si ricerca il valore del fondo a “cancello chiuso”.

Tuttavia, nel caso in cui ci si trovi a dovere stimare il più probabile valore di un fondo attrezzato o valutare la cessione di una azienda o di un ramo d’azienda i confini tra diversi tipi di capitale e il ruolo d’impresa non sono più così netti.

Rimandando alle altre le relazioni per quanto attiene alle implicazioni normative, in questo ambito verranno esaminate le questioni che tali particolari quesiti sempre più ricorrenti sollevano rispetto ai principi dottrinali estimativi generali.

Nel caso di *fondo attrezzato* è necessario innanzi tutto fare riferimento al concetto di pertinenza così come disciplinato dall’articolo 817 del Codice Civile italiano. Tale articolo si riferisce alle cose destinate in modo durevole a servizio o ornamento di un’altra cosa, indicando come tra di esse si generi un vincolo di pertinenzialità che, in presenza di una relazione di accessorietà e

strumentalità tra i beni, determina il principio di assorbimento. Le pertinenze così individuate condividono in linea generale il destino del bene principale, salvo diversa volontà delle parti. Tale articolo del Codice Civile stabilisce che una cosa può essere considerata pertinenza di un'altra quando, per effetto di una destinazione durevole, è al servizio od ornamento di quest'ultima, creando così una relazione di subordinazione funzionale tra la cosa accessoria (pertinenza) e il bene principale. Non necessariamente tra pertinenza e bene principale deve sussistere una unità materiale, quanto deve invece essere ben delineata l'unicità della funzione.

Quest'ultimo aspetto, riferito al particolare caso dei fondi rurali, riconduce le questioni relative alle pertinenze dovendo considerare se esse siano da considerare parti integranti del capitale fondiario, ovvero elementi ascrivibili al capitale di esercizio agrario. Nel primo caso, se gli elementi pertinenziali rientrano nelle opere fondiarie, in ragione della loro unità materiale con la terra nuda, costituiscono indissolubilmente il capitale fondiario: in tale caso, essendo parte integrante del bene principale essi non debbono intendersi come elementi accessori e strumentali. Pertanto, al momento della vendita del fondo, queste pertinenze, nella misura in cui rientrano nella dotazione "normale" del fondo, seguono automaticamente il destino della proprietà oggetto di valutazione, essendo elemento costitutivo del bene principale. È implicito che esse non possano essere alienate separatamente, perché rappresentano beni essenziali per l'integrità funzionale del fondo agricolo. Il loro stesso valore è da ricomprendere nel valore di mercato del bene esaminato, laddove una condizione deficitaria o esuberante delle stesse andrà trattata rispettivamente con detrazioni e aggiunte da applicare al valore normale del fondo.

Se, invece, le pertinenze appartengono ai beni strumentali riconducibili al capitale di esercizio, queste sono funzionali all'attività produttiva, ma non necessariamente legate in modo permanente al fondo. Di conseguenza, possono essere alienate separatamente dal fondo, se le parti non decidono diversamente.

Nel caso di vendita di un fondo rurale attrezzato, in aggiunta al capitale fondiario, tali parti dei beni mobili facenti parte del capitale di esercizio e strumentali al funzionamento del fondo seguono la destinazione del bene principale. La possibilità di alienazione separata di tali beni demanda alle parti interessate al trasferimento del fondo la decisione se includere o escludere in parte o totalmente questi beni mobili. Nella stima del più probabile valore di mercato del fondo rurale attrezzato tali beni strumentali facenti parte del capitale di esercizio dovranno essere ricompresi nel valore complessivo del bene oggetto di stima come una aggiunta da quantificare in ragione di quelli che sono i prezzi correnti degli stessi.



Nel caso in cui ci si trovi a valutare la *vendita di una azienda* è necessario operare considerando il trasferimento del fondo con tutte le componenti materiali e immateriali che concorrono alle attività produttive in cui esso trova impiego. In tale caso la cessione del fondo, oltre ad essere comunemente effettuata a “cancello chiuso”, interessa anche il passaggio di eventuali marchi e dei rapporti contrattualizzati che l'azienda ha con i diversi soggetti (fornitori, clienti, prestatori d'opera, ecc.) che concorrono in vario modo al processo produttivo e al funzionamento del mercato. Talvolta, questo genere di valutazioni non riguarda la cessione dell'intera azienda ma di un *ramo d'azienda*, ossia di una parte specifica e autonoma dell'attività aziendale agricola, intesa come una porzione del complesso aziendale che è dotata di un'autonomia funzionale e organizzativa, tale per cui può continuare a operare indipendentemente anche una volta che viene separata dal resto dell'azienda.

Valutazioni del genere hanno assunto nel settore primario crescente importanza in seguito a uno sviluppo sempre più articolato delle filiere di produzione. Tale fenomeno, rilevante in termini assoluti, diviene massimo nel caso in cui l'ordinamento produttivo aziendale sia rivolto alla realizzazione di beni e servizi (prodotti a denominazione, agriturismo, ecc.) nei quali le caratteristiche territoriali rientrano in modo rilevante nei prodotti offerti, divenendo elementi di differenziazione e di vantaggio competitivo con tutti i benefici in termini di remuneratività che questo comporta.

Tali effetti si riflettono sul valore del fondo stesso in misura tanto maggiore quanto più l'azienda agricola gestisce tutte le fasi di produzione del bene di consumo, dalla fase agricola di pieno campo sino al prodotto pronto per essere immesso sul mercato finale.

Questo legame prodotto-territorio e la contemporanea verticalizzazione dei processi produttivi nella medesima realtà produttiva si riflette sul valore identitario e reputazionale dell'impresa e sulla eventuale marca con la quale giunge sul mercato: in tutti i casi in cui si realizzano condizioni del genere è evidente come sia di massima convenienza che la vendita non riguardi il solo fondo ma interessi la cessione dell'intera azienda o ramo aziendale nel quale esso trova impiego.

## CONCLUSIONI

Il passaggio da una visione statica della terra, considerata un tempo come “terra primitiva”, a una risorsa sempre più dinamica e legata a capitali esterni, mercati, e capacità imprenditoriali ha determinato profonde trasformazioni nella definizione dei confini valutativi dei fondi rurali. Il crescente impiego di

capitali e le sempre più strette connessioni tra imprese del primario e filiere di produzione hanno trasformato il fondo agricolo in un'entità economicamente articolata, il cui valore va sempre più oltre quello della sola terra, dipendendo in misura crescente da capitali e capacità imprenditoriali che, al di là delle possibilità di essere separate dal destino del fondo, non è opportuno allontanare da esso in caso di vendita. Questa evoluzione ha generato una complessità valutativa per cui sempre più spesso il fondo agricolo vale non solo per la sua consistenza fisica, ma anche per il capitale umano e le relazioni di mercato che lo arricchiscono e lo rendono parte integrante di una più ampia struttura economica.

Tutto ciò emerge chiaramente nei casi di valutazione indicati nei termini del fondo attrezzato e della cessione dell'azienda o del ramo di azienda dove, in vario modo, capitali e capacità imprenditoriali concorrono in modo sempre più determinante a definire il valore della terra.

#### RIASSUNTO

Oggi, sempre di più, nella valutazione estimativa dell'azienda agricola al capitale fondiario si deve aggiungere il valore degli investimenti su di esso compiuti e che, nel loro insieme, vanno a definire la capacità produttiva del fondo stesso. Dall'exkursus storico operato sulla materia si osserva che, partendo dai concetti sul valore della terra nuda elaborati nel corso della II rivoluzione agricola si giunge alla definizione e all'analisi puntuale del capitale fondiario. Interessante è il contributo dato su questo processo dalla Scuola italiana fra fine '800 e la prima metà del '900, grazie a studiosi come Pietro Cuppari, Vittorio Niccoli e Arrigo Serpieri, padri fondatori dell'estimo, i quali già allora avevano affrontato le distinzioni che sussistono fra fondo rustico e azienda agricola e le loro relative implicazioni estimative.

PIETRO COPPINI<sup>1</sup>

## Distinzione tra azienda agricola e fondo rustico attrezzato: riflessi applicativi

<sup>1</sup> Università di Pavia; notaio

Il compito affidatomi non è affatto agevole, per due ordini di motivi. Innanzitutto, per la complessità del tema di questo incontro, che è oggetto di studi e dibattito dottrinale già dal secolo scorso. Non è un caso che Pugliatti (nel 1958) già tentasse di delineare una distinzione tra azienda agricola e fondo attrezzato. Né è casuale che l'opera di Pugliatti, dedicata a questa riflessione, sia intitolata *Terra, azienda e impresa agricola*, ponendo in prima posizione (e in chiaro risalto) l'importanza della terra (e, dunque, del fondo) all'interno della ricostruzione proposta da questo autore. Un aspetto che emerge nitidamente dalla sua riflessione è la qualificazione dell'azienda quale momento dinamico, in cui il fondo (che già di suo è strutturato e organizzato, appunto, anche nel suo momento statico) viene utilizzato, e dunque *funziona* al fine di svolgere l'attività propria dell'impresa agricola. L'ordine del titolo terra – azienda – impresa è, come dicevo poc'anzi, tutt'altro che casuale.

Come però ha delineato, prima e meglio di me, la prof.ssa Carmignani, la concezione “pugliattiana” di azienda e fondo attrezzato è stata in parte superata o, quantomeno, rivista, a favore di una tesi maggiormente incentrata sull'azienda e sulla sua “autonomia” rispetto al fondo, che in ogni caso rimane innegabilmente al centro dell'intero sistema dell'impresa agricola. Ma non mi voglio dilungare ulteriormente su un tema che già è stato trattato ampiamente e in maniera così approfondita.

Passo, allora, al secondo motivo per cui il compito affidatomi non è affatto agevole, come dicevo in premessa. L'intervento s'intitola, infatti, “Distinzione tra azienda agricola e fondo rustico attrezzato: *riflessi applicativi*”. Ora, al fine di svolgere l'incarico assegnatomi, non solo è necessario “tirare le fila” di tutti i ragionamenti precedentemente svolti, ma è necessario “calare nel concreto” questi stessi ragionamenti. Del resto, è proprio

questo il compito che tutti noi professionisti incontriamo ogni giorno, sempre più frequentemente, all'interno della nostra attività: e si tratta, appunto, di un compito ancor più arduo vista la complessità dell'argomento. Il ragionamento giuridico, infatti, deve necessariamente essere calato nella realtà concreta dei fatti e, anzi, perde di valore se non supera, appunto, la *prova dei fatti*.

In questo, la distinzione tra azienda e fondo attrezzato non fa eccezione: quello spettante al professionista è un giudizio di fatto, che dev'essere operato *caso per caso*, e sul quale, soprattutto, il professionista stesso deve prestare particolare attenzione. Questo perché parlare di azienda o di fondo, come andremo a vedere a brevissimo, ha ricadute molto rilevanti, sia dal punto di vista della disciplina civilistica, sia dal punto di vista più prettamente fiscale. Il che, ripeto nuovamente, rende il tutto ancor più complesso, stante le numerose variabili che incontreremo all'interno del nostro *excursus*.

Alla luce della complessità del discorso, mi sento allora "autorizzato" (per non dire "giustificato") a essere schematico nell'esposizione delle singole fattispecie concrete che andrò a trattare, al fine di aiutare anche chi mi ascolta nella comprensione di questa materia.

Iniziando, allora, con la schematizzazione, le possibili fattispecie che mi propongo di esaminare sono sostanzialmente quattro e sono riassumibili in:

- alienazione a titolo oneroso o gratuito;
- concessione in godimento (affitto);
- conferimento in società;
- e l'opposta fattispecie di assegnazione da società a socio.

Tutti questi negozi, dotati di una propria causa, sono facilmente distinguibili tra loro. Ciò che non è facile distinguere, all'interno degli stessi, non è dunque la *causa* del contratto, bensì il suo *oggetto*, che può variare da azienda (quale universalità di diritto o di fatto, a seconda della visione che si vuole sposare) a fondo attrezzato (quale bene dotato delle proprie pertinenze *ex art. 817 c.c.*). Come spesso accade, la disciplina negoziale non dipende, però, dalla sola causa del contratto, ma anche dal suo oggetto.

E questa affermazione, come dicevo prima, "supera la prova dei fatti" (cioè, trova conferma nel caso concreto) come ben emerge dal primo tipo contrattuale che vogliamo esaminare.

Cedere onerosamente un'azienda agricola non equivale, infatti, a cedere un fondo attrezzato. Le discipline, civilistica e fiscale, sono enormemente diverse l'una dall'altra, come ben emerge da alcune differenze, che andiamo adesso a evidenziare.

Il primo aspetto, al quale il professionista deve prestare particolare attenzione, è legato alla c.d. prelazione agraria, che non possiamo dubitare sussistere nel caso di alienazione a titolo oneroso di fondo rustico. In tutti i casi di vendita (o di alienazione a fronte di un corrispettivo “fungibile”) del fondo, non vi sono dubbi sul fatto che spetti – all’affittuario o, in subordine, al confinante, al ricorrere dei requisiti di legge – la prelazione agraria.

Maggiormente dubbia è la questione legata alla vendita di un’azienda agricola, la quale non ha evidentemente ad oggetto il solo fondo, ma *l’intera universalità* di cui il fondo fa parte (universalità che però, come insegna Pugliatti, ruota intorno al fondo).

Proprio per questo, parte della giurisprudenza (a dire il vero, piuttosto risalente: mi riferisco a Cass. a Sezioni Unite del 15 luglio 1991, n. 7838) ha ipotizzato di estendere la prelazione a tutti i beni mobili e immobili destinati all’attività imprenditoriale svolta sul fondo.

In realtà, da un esame più approfondito di questa pronuncia emerge come la stessa sia riferita proprio alla vendita del fondo organizzato, di cui sopra. Infatti, la cessione di azienda dev’essere ritenuta esclusa dal novero degli atti soggetti a prelazione agraria, in quanto non solo tale cessione ha un oggetto *diverso* dal solo fondo, ma anche perché – concludendo diversamente – l’azienda potrebbe essere oggetto di frazionamento in tanti appezzamenti quanti sono i confinanti interessati. Conclusione, quest’ultima, in evidente contrasto con la *ratio legis*.

Il risultato ultimo, dunque, è quello di un’esclusione della prelazione nel caso della cessione onerosa d’azienda agricola. Preme, comunque, sottolineare che anche questa conclusione non è scevra da criticità e, anzi, si presta a possibili comportamenti elusivi, che il professionista è chiaramente tenuto a contrastare. In altre parole, basterebbe qualificare la cessione come di azienda, e non di fondo rustico, per addivenire a un’elusione della normativa sulla prelazione agraria. È, pertanto, consigliabile – a livello di prassi – prestare grandissima attenzione (e prudenza) a fattispecie che potrebbero destare quantomeno alcuni dubbi su quanto dedotto in contratto.

Ad ogni modo, vedremo in seguito come cedere l’azienda anziché il fondo non sia l’unico modo per eludere la disciplina sulla prelazione agraria.

Ulteriore distinzione tra fondo e azienda si ha in tema di successione nei contratti, nei debiti e nei crediti, facenti capo all’imprenditore agricolo alienante. È risaputo, infatti, che gli artt. 2558, 2559 e 2560 c.c. prevedono il subentro dell’avente causa nei contratti, nei crediti e nei debiti rientranti all’interno dell’“azienda”. Subentro, al contrario, escluso nel caso in cui la cessione riguardi il c.d. fondo attrezzato. In tal caso, ove si volesse far subentrare il cessionario nei suddetti rapporti, sarebbe necessario stipulare, *a latere*,

una cessione (di contratto o di credito) ovvero un acollo (di debito). Ciò che deve far riflettere, nel caso di specie, non è tanto la fattibilità di una simile operazione (astrattamente ammissibile); piuttosto, il voler ricomprendere nel contratto i suddetti rapporti rappresenta la conferma della volontà delle parti di trasferire *l'azienda*, e non il “semplice” fondo. Resta fermo, invece, che in ogni caso il cedente *l'azienda agricola* non soggiace al divieto di concorrenza di cui all'art. 2557 c.c., in forza di quanto disposto dal terzo comma di detta disposizione.

Quanto alla tassazione di queste cessioni, invece, faccio innanzitutto una premessa ovvia, ma che vale per tutti i contratti che verranno esaminati, anche successivamente. Tutti i seguenti contratti, ancorché aventi ad oggetto un'azienda o un fondo agricolo, sono senz'altro esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA, alla luce dell'oggetto del contratto. Pertanto, in forza del principio di alternatività IVA-registro, la tassazione dei contratti ricadrà sempre nell'ambito dell'imposta di registro.

Nell'imposta di registro, sappiamo che la cessione di azienda verrà tassata sulla base della visione “atomistica” dell'oggetto del contratto: pertanto, il corrispettivo della cessione dev'essere sempre suddiviso tra i vari elementi aziendali (terreni, debiti, crediti, avviamento), al fine di ricavare il valore imputabile a ciascuno di questi elementi. Premesso che tutti gli altri componenti aziendali, a cui accennavo, scontreranno una tassazione del 3%, per il terreno la tassazione dipenderà dalla sussistenza o meno della qualità di IAP o coltivatore diretto dell'acquirente e della sussistenza dei requisiti per ottenere le agevolazioni ai medesimi spettanti.

La cessione con agevolazioni IAP sconta, infatti, oltre a 200 euro di registro e 200 euro di imposta ipotecaria, l'1% di imposta catastale (calcolata sul corrispettivo, quale base imponibile); essa è altresì esente da imposta di bollo, come da Tabella del T.U. imposta di bollo.

La cessione a favore di IAP senza agevolazioni sconta invece il 9% di imposta di registro, mentre quella a favore di soggetto non IAP sconta il 15% (sempre calcolato sul corrispettivo), nonché 50 euro di imposta ipotecaria e 50 euro di imposta catastale. Anche in questo caso, si avrà esenzione da imposta di bollo, seppur sulla base della normativa che pone questa esenzione per tutti i trasferimenti immobiliari sottoposti alle suddette aliquote.

La medesima tassazione si avrà sia relativamente al solo fondo, per la cessione di azienda, sia (ovviamente) per la cessione del fondo rustico “attrezzato”, per il quale non sarà necessario incorporare il prezzo del terreno da quello delle pertinenze. Il prezzo complessivo scontrerà, in estrema sintesi, l'imposta dell'1% (con le agevolazioni IAP), del 9% (in caso di IAP senza agevolazioni) o del 15% (acquirente non IAP).

Passando, rapidamente, alla cessione a titolo gratuito, nessun problema si pone in tema di prelazione agraria, che non sussiste senz'altro, per mancanza di fungibilità del corrispettivo ricevuto a fronte del trasferimento d'azienda. Piuttosto, un'interessante notazione è legata all'idoneità dell'azienda a essere oggetto di patto di famiglia, ex art. 768-bis c.c. Il patto di famiglia, infatti, può avere ad oggetto, esclusivamente, quote sociali o aziende, e non anche singoli beni (quali il fondo attrezzato). Questo comporta due rilevanti conseguenze.

La prima, di carattere sostanziale, è che la donazione di fondo attrezzato sarà oggetto di collazione, imputazione e riduzione, mentre il trasferimento dell'azienda agricola, ove inserito nell'ambito di un patto di famiglia, potrà essere esente dai suddetti meccanismi (in particolare, quello della riduzione, che maggiormente preoccupa).

La seconda conseguenza, di natura invece fiscale, riguarda il fatto che il trasferimento dell'azienda per patto di famiglia, e che abbia i requisiti di cui all'art. 3 comma 4<sup>ter</sup> del T.U. sulle donazioni e successioni, non è soggetto a tale imposta. Ciò significa che, a prescindere dal suo valore, tale alienazione non sconta l'imposta di donazione e inoltre non rileva ai fini del calcolo del c.d. coacervo. L'esenzione, peraltro, vale anche per le imposte ipotecarie e catastali, ai sensi dell'art. 10 del T.U. imposta ipotecaria e catastale.

Diversamente, la donazione di fondo agrario sarà soggetta all'ordinaria imposta di donazione e successione: ove, dunque, la donazione venga a fatta a favore del figlio, la stessa sarà esente fino a un milione di Euro, e – in questo caso – si avrà la tassazione del solo 3% per le imposte ipotecarie e catastali. In tal caso, peraltro, a livello di base imponibile, è bene precisare che opera il meccanismo della c.d. valutazione automatica, che sottrae da accertamenti da parte dell'Autorità Finanziaria quelle donazioni per le quali sia indicato un valore almeno pari al valore catastale di detti terreni.

Non mancano, comunque, agevolazioni anche in caso di donazione di fondo rustico. Si ha, infatti, riduzione dell'imposta del 40%, ai sensi dell'art. 25 comma 3 del TUS, nel caso di donazione di fondo rustico o fabbricato rurale a favore di coniuge, parenti in linea retta o fratello/sorella, che siano coltivatori diretti, nell'ambito di una famiglia diretto-coltivatrice.

Sul punto, inoltre, l'art. 14, commi primo e secondo, legge 15 dicembre 1998 n. 441, prevede un'ulteriore agevolazione per la donazione di fondi rustici, a condizione che:

- la donazione venga posta in essere tra ascendenti e discendenti entro il terzo grado;
- i donatari siano giovani di età non superiore a 40 anni che siano già coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali ovvero siano giovani di

- età non superiore a 40 anni che intendano acquisire la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale entro 24 mesi (iscrivendosi alle gestioni previdenziali entro i successivi due anni);
- i beneficiari si impegnino a coltivare direttamente il fondo per almeno sei anni.

In tal caso, si ha un'esenzione totale, se non per l'imposta ipotecaria, dovuta in misura fissa.

Meno complessa è la disciplina sugli altri tipi di contratto.

Quanto all'affitto, questo non pone alcun problema, relativamente alla "classica" prelazione agraria: manca, in tal caso, il presupposto applicativo del trasferimento della proprietà del fondo. La stipula di un contratto di affitto di fondo agrario darà, tutt'al più, luogo alla c.d. prelazione sul nuovo contratto. Quest'ultima è basata sulla seguente fattispecie: alla scadenza dell'affitto di fondo, il proprietario vuole concedere il fondo in affitto a un soggetto diverso dal primo affittuario. In tal caso, l'art. 4-bis della L. 203/1982, in tema di patti agrari, prevede un diritto di prelazione in favore del primo affittuario, con tanto di diritto di riscatto in caso di inadempimento dell'obbligo di *denuntiatio* posto a carico del proprietario.

Questa norma, evidentemente, si applica al caso di affitto di fondo rustico, al quale è infatti applicabile la normativa in tema di patti agrari, di cui alla suddetta L. 203/1982. Ovviamente, il tutto a condizione che l'affittuario sia coltivatore diretto o IAP.

Più discusso è, invece, se tale normativa possa trovare applicazione all'affitto di azienda agricola. Sul punto, la questione si gioca sull'interpretazione dell'art. 27 L. 203/1982, la quale estende la normativa a tutti i contratti aventi ad oggetto il godimento di un fondo. Ora, a una prima lettura, questa norma potrebbe essere interpretata nel senso che – ogniqualevolta nel contratto è ricompreso un fondo, anche ove lo stesso faccia parte di una più ampia universalità – tale contratto ricada nella normativa sui contratti agrari.

L'opinione consolidata è, però, nel senso opposto. Una simile conclusione si giustifica proprio per il diverso oggetto contrattuale: l'art. 27 L. 203/1982 fa infatti riferimento al contratto avente a oggetto il fondo rustico, ma il contratto di affitto di azienda non ha in sé a oggetto la concessione (in godimento) del fondo, quanto invece il complesso dei beni aziendali, provvisti dell'attitudine all'attività produttiva. Ridurre il contratto di affitto al fondo, pertanto, è di fatto incoerente con l'oggetto del contratto, il quale "contiene" l'universalità dei beni aziendali, destinati all'esercizio dell'impresa.

Da ciò discendono delle evidenti differenze di disciplina sostanziale, che possono essere sintetizzate nella seguente affermazione:



- il contratto di affitto di fondo rustico sarà disciplinato dalla legge sui patti agrari;
- il contratto di affitto di azienda sarà fuori dall'ambito applicativo di tale normativa (ivi inclusa la prelazione del nuovo affitto, inapplicabile al caso di specie), pur trovando applicazione gli artt. 2555 ss. cod. civ., in forza del rinvio di cui all'art. 2562 c.c. Si ha, anche in questo caso, subentro nei contratti, nei debiti e nei crediti dell'azienda.

Anche sotto il profilo fiscale, la differenza è chiara ed evidente, ed è il motivo per cui – nella pratica – ove possibile si tenterà di ricondurre la fattispecie all'affitto di fondo rustico, anziché di azienda agricola. L'affitto di fondo rustico, infatti, sconta l'imposta dello 0,5%, mentre quello di azienda sconta il 3%, con base imponibile determinata, in entrambi i casi, sui canoni e con imposta da liquidare in un'unica soluzione, alla stipula dell'atto.

Chiaro è che, se da un lato per il contraente la preferenza sarà sempre per l'affitto di fondo, dall'altro lato l'Autorità Finanziaria sottopone facilmente ad accertamento i "casi-limite", in cui non è così chiara la distinzione tra fondo attrezzato e azienda agricola.

Gli ultimi due "tipi" di contratti li tratto congiuntamente, perché sono uno l'opposto dell'altro. Il primo è, infatti, un conferimento in società (quindi il socio trasferisce alla società la proprietà di un suo fondo/azienda), mentre il secondo è l'assegnazione al socio di un bene facente parte del patrimonio sociale.

Questi due schemi contrattuali sono sostanzialmente speculari e dunque accomunabili sotto numerosi punti di vista. Il primo è proprio l'assenza di prelazione agraria.

Quanto al conferimento, infatti, manca quella fungibilità di corrispettivo, che consente di ottenere la parità di condizioni che è alla base del sorgere della prelazione. Conferma di ciò si ha da un confronto con la disciplina in tema di prelazione di beni culturali. In questo caso, infatti, l'art. 60 T.U. Beni culturali include espressamente il conferimento di beni in società nel novero dei contratti sottoposti alla prelazione culturale. Lo stesso non si verifica in ambito di prelazione agraria. Pertanto, sia il dato testuale che quello sistematico fanno propendere per l'assenza di prelazione agraria nel caso di conferimento di fondo rustico in società.

L'assenza di prelazione agraria nel caso di specie potrebbe consentire ai privati di porre in essere uno schema evidentemente elusivo, al fine di privare gli aventi diritto del suddetto diritto di prelazione. È il secondo caso di "operazione elusiva" a cui facevo riferimento poc'anzi: sarebbe, infatti, sufficiente – anziché trasferire direttamente la proprietà del fondo al potenziale acquiren-

te – costituire una società, conferire al suo interno il fondo e successivamente cedere le quote della società. Né il conferimento di fondo né, tantomeno, la cessione di quote (che ha ad oggetto le quote, non il fondo) sono soggette alla prelazione agraria. Una simile operazione, che potrebbe sollevare alcuni dubbi alla luce del suo intento elusivo, lascerebbe peraltro il coltivatore diretto “leso” privo di un’effettiva tutela, poiché a quest’ultimo non resterebbe che esperire un’azione di simulazione, che ben difficilmente troverebbe accoglimento. Al riguardo, segnalo alcune pronunce della Cassazione (tra cui la n. 6971 del 2016), che chiedono al professionista di accertare che il conferimento del terreno, di per sé lecito, non sia inserito «in un’operazione negoziale complessivamente strutturata al fine di eludere o aggirare il diritto di prelazione in oggetto e, pertanto, in frode alla legge».

Parimenti, la prelazione non è esercitabile neppure nel caso “uguale e contrario”, consistente nell’assegnazione del bene al socio. In tal senso si sono espressi i più recenti studi del Consiglio Nazionale del Notariato, i quali – in tema assegnazioni agevolate, ormai scadute – hanno sancito la insussistenza tanto di prelazione agraria quanto, per quel che qui può interessare, di prelazione urbana, ammettendo invece la sola prelazione artistica.

Tornando alle differenze tra conferimento di fondo e di azienda, queste ultime sono ravvisabili soprattutto sotto il profilo fiscale: sappiamo, infatti, che il conferimento di azienda sconta le imposte (che rendono l’operazione particolarmente vantaggiosa nella pratica) di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.

Se questo è senz’altro vero per il conferimento, più complessa (e onerosa) è l’operazione di assegnazione. Quest’ultima, infatti, sconta ugualmente l’imposta di registro in misura fissa, pari a 200 euro, in forza del rinvio integrale operato all’art. 4 lettera d della Tariffa Parte I del T.U. imposta di registro. A livello di imposte ipotecarie e catastali, però, manca un simile rinvio: di conseguenza, tale operazione sconta il 2% di imposta ipotecaria e l’1% di imposta catastale. Questa affermazione, peraltro, trova conferma nella recente risposta a interpello n. 473/2023 da parte dell’Agenzia delle Entrate.

Ove, invece, il contratto abbia ad oggetto il conferimento (o l’assegnazione) di un fondo rustico, lo stesso sarà tassato al pari di un normale contratto di cessione onerosa del fondo, e dunque con le medesime imposte e aliquote, già sopra esaminate.

A chiusura delle mie riflessioni, mi vorrei soffermare – nel poco tempo rimastomi a disposizione – su una recente sentenza del Consiglio di Stato, la n. 67 del 2024, la quale ha affrontato una tematica, alquanto spinosa e collegata – nuovamente – al rapporto tra il fondo e gli altri elementi che vi orbitano intorno. Nello specifico, la sentenza affronta il problema, sicuramente noto

a tutti i presenti, del trasferimento delle superficie rivendicabili, unitamente al fondo su cui insistono superfici vitate per almeno una superficie pari alle rivendicabili.

La fattispecie oggetto della controversia è sostanzialmente diversa da quella esaminata oggi, ma – ciononostante – la pronuncia del Consiglio di Stato contiene alcuni spunti interessanti anche per i negozi da noi considerati. La questione nasce, infatti, da un'espropriazione forzata di un terreno, iniziata nel 2012, ma terminata nel 2022, quando la Società aggiudicataria si vede riconosciuta la titolarità del fondo e delle superfici vitate sullo stesso insistenti. Quanto alle superfici rivendicabili (Brunello e Sant'Antimo) già impiegate su quel fondo, invece, la stessa aggiudicataria si vede privata della disponibilità dei relativi diritti. Questo, secondo il TAR Toscana, sulla base di alcune argomentazioni, tra cui il fatto che le superfici rivendicabili sarebbero state di titolarità della Società che esercitava l'attività agricola, e conduceva il terreno espropriato in affitto. Diversamente, l'espropriazione era avvenuta nei confronti del *proprietario* del terreno, e non quindi dell'affittuario (titolare delle superfici rivendicabili). A ciò si aggiungeva la particolarità che il pignoramento fosse avvenuto pochi mesi prima dell'introduzione dell'istituto delle superfici rivendicabili.

Sul punto, la sentenza di primo grado (ribaltata dal Consiglio di Stato) stabiliva sostanzialmente la totale autonomia delle superfici rivendicabili dal fondo coltivato, ritenendo che la titolarità della superficie rivendicabile possa discendere «in via automatica, a titolo originario e a tempo indeterminato, dall'assegnazione delle stesse in capo alle singole aziende, per effetto diretto dalla sopravvenuta normativa in materia».

Diversamente, il Consiglio di Stato sposa una tesi completamente opposta, arrivando ad affermare che «la titolarità del diritto di proprietà sui fondi costituisce in ogni caso titolo primario per ottenere la registrazione della superficie rivendicabile e vedersi attribuiti i relativi diritti».

Quest'affermazione, come dicevo, ha conseguenze rilevanti non solo nella fattispecie esaminata dal Consiglio di Stato (il quale afferma che le superfici rivendicabili rientrano nei diritti aggiudicati in sede di espropriazione forzata), ma anche nelle fattispecie che noi abbiamo sinora trattato. La cessione del terreno (ma anche il suo affitto, il suo conferimento in società o l'assegnazione dello stesso) porta con sé – in automatico e salvo diversa disposizione – il trasferimento delle superfici rivendicabili.

Ora, è chiaro che questo – in sede di trasferimenti onerosi – dovrebbe ormai rappresentare un “caso di scuola”, in quanto le superfici rivendicabili hanno sempre un valore ben superiore rispetto al semplice fondo che le ospita. Detto altrimenti, il prezzo di vendita o il canone di affitto di un fondo

subiscono un evidente incremento, nel caso in cui la cessione/l'affitto ricomprendano anche le superfici rivendicabili. L'interpretazione del contratto, in presenza di un prezzo (o di un canone) che tenga o non tenga conto delle superfici rivendicabili, dovrebbe essere sostanzialmente immediata.

Ciononostante, potrebbero darsi casi (quali l'alienazione a titolo gratuito o il conferimento) in cui tale volontà non emerga dal corrispettivo (inesistente, nei casi appena riferiti) concordato per il trasferimento del bene. E, allora, il professionista dovrà preoccuparsi di inserire un'espressa previsione nel contratto, al fine di non dare adito ai dubbi che hanno reso necessaria la pronuncia del Consiglio di Stato.

Parimenti, le superfici rivendicabili – quale *bene immateriale* connesso all'attività di coltivazione del fondo – dovrebbero rientrare nell'universalità di diritto o di fatto trasferita o concessa in godimento con la cessione o l'affitto dell'azienda: anche qua, però, pare quantomeno opportuno (se non necessario) inserire in atto la precisazione in merito a quanto oggetto del negozio.

Mi avvio, stavolta davvero, alla conclusione. Se dovessi tentare di individuare un *fil rouge*, che va dalla risalente riflessione di un celebre civilista come Pugliatti fino alla sentenza del Consiglio di Stato del mese scorso (su un tema ben più attuale, quali le superfici rivendicabili), il *fil rouge* sarebbe il seguente: l'individuazione dell'oggetto del contratto è elemento centrale, a cui il professionista deve prestare sempre maggiore attenzione nel corso della propria attività. Dalla definizione dell'oggetto contrattuale, infatti, discendono conseguenze sempre più rilevanti, a livello sostanziale (penso alla prelazione agraria), a livello fiscale (tassazione dei beni "accessori" al fondo, tassazione dell'affitto di azienda/fondo), nonché a livello economico.

In quest'ultimo senso, la sentenza del Consiglio di Stato, di cui ho appena riferito, è emblematica di una tendenza: che si parli di azienda o di "semplice" fondo attrezzato è – sul piano delle superfici rivendicabili – sostanzialmente irrilevante, purché il professionista sia in grado di delimitare, in materia puntuale, il perimetro dell'oggetto negoziale, specificando *se* (e a che valore) avviene il trasferimento della titolarità delle superfici rivendicabili.

Il tutto unitamente al *fondo*, al terreno, vero protagonista di questo incontro.

#### RIASSUNTO

Terra, azienda e impresa agricola sono gli elementi oggetto di analisi; si parte dall'originaria importanza data al fondo, all'interno del quale, tuttavia, avvengono momenti dinamici che vanno a definire l'entità dell'azienda agricola. Oggi si assiste a un sempre maggior grado di autonomia dell'impresa rispetto al fondo e, sulla base di questa distinzione, è

necessario compiere un'analisi sui riflessi applicativi che essa genera sulla compravendita dei beni, onde mettere in relazione il ragionamento giuridico con la realtà concreta dei fatti. Nel caso dei trasferimenti di proprietà i professionisti sono chiamati a svolgere osservazioni puntuali, vista l'esistenza di una variegata casistica in materia e le diverse ricadute che si possono avere sotto il profilo civilistico e fiscale. L'individuazione dell'oggetto del contratto diviene dunque l'elemento centrale dell'atto, dal quale si generano conseguenze rilevanti a livello sostanziale (es. prelazione agraria), fiscale (es. tassazione dei beni accessori al fondo) ed economico.

MARCO MAGRINI<sup>1</sup>

## Cessione azienda e rami di azienda agricola: profili fiscali

<sup>1</sup> Dottore commercialista

### I. L'AZIENDA AGRICOLA: DEFINIZIONE E ATTIVITÀ

L'azienda agricola può essere definita, come il complesso di beni organizzati dall'imprenditore agricolo per l'esercizio della sua attività (conforme alla definizione dell'art. 2555 c.c.). Ed è quindi con riferimento al concetto di attività di impresa agricola che trova la sua definizione.

L'azienda agricola è posseduta dall'imprenditore agricolo impresa individuale o società; esempio una società agricola può possedere una o più aziende agricole (rami di aziende agricole).

L'articolo 2135 codice civile qualifica attività agricole la coltivazione del fondo, la selvicoltura, l'allevamento di animali e le attività connesse, precisando che «per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine».

Si intendono comunque connesse, sempre in base all'art. 2135 del c.c., le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata.

Occorre verificare la compresenza del requisito soggettivo e oggettivo.

*Requisito soggettivo:* l'attività connessa deve essere esercitata dallo stesso soggetto che esercita l'attività agricola principale.

*Requisito oggettivo:* l'attività connessa deve avere coerenza rispetto all'attività agricola principale utilizzando prevalentemente attrezzatura normalmente presente nella gestione dell'attività agricola.

Nell'ipotesi di impresa gestita da società di persone o da società a responsabilità limitata, costituite da imprenditori agricoli, sono considerate attività agricole anche quelle esclusivamente dirette «alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci», senza che venga svolta alcuna fase del ciclo biologico.

Sono attività connesse:

- agriturismo (legge 296/2006)
- enoturismo (art. 1, commi 502/505 legge 205/2017)
- oleoturismo (art. 1, commi 513/514 legge 160/2019)

Sono comprese fra le attività connesse:

- le attività di valorizzazione del territorio
- le attività di valorizzazione del patrimonio rurale e forestale
- le attività di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge

È altresì considerata attività agricola connessa «la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo effettuate dagli imprenditori agricoli».

## 2. IMPRESA AGRICOLA: FORMA DI ESERCIZIO

L'impresa agricola può essere esercitata in forme diverse:

- impresa individuale;
- società di persone;
- società di capitali (anche s.r.l.);
- cooperativa (anche a scopo consortile).

La società agricola (D.lgs. 99/2004 che disciplina la figura dello IAP), non costituisce una nuova forma giuridica in quanto tutte le società, indipendentemente dalla loro natura giuridica, possono qualificarsi come società agricola, purché abbiano specifici requisiti di svolgimento esclusivo delle attività elen-

cate nell'art. 2135 del codice civile, che tuttavia deve concretizzarsi effettivamente e non solo formalmente.

### 3. AZIENDA AGRICOLA E FONDO RUSTICO: DISTINZIONE

Occorre distinguere la nozione di «Azienda agricola» da quella di «Fondo rustico».

La locuzione «Fondo rustico» è usualmente utilizzata nelle normative concernenti provvidenze finanziarie e agevolazioni fiscali per la cosiddetta piccola proprietà contadina e nella normativa in materia agraria, in particolare in tema di contratti agrari e di affitto.

L'attuale normativa fiscale inoltre non fa più riferimento al concetto di fondo rustico, ma o a quello di terreno agricolo e relative pertinenze oppure a quello di azienda agricola.

Il «Fondo rustico» costituisce uno dei beni costituenti la azienda agricola cioè terreno destinato alla produzione agricola, indipendentemente dalla dotazione di fabbricati colonici e di manufatti, si tratta di un complesso pertinenziale che comprende un bene principale (il terreno agricolo) e i beni accessori a servizio del primo (come l'abitazione dell'agricoltore e dei familiari e altri lavoratori per l'impresa agricola) e può essere detenuto e utilizzato dall'imprenditore agricolo a diverso titolo e così in proprietà, in enfiteusi, in usufrutto, in affitto, in comodato.

### 4. TRASFERIMENTO DI AZIENDA AGRICOLA E DI FONDO RUSTICO: DISTINZIONE

La distinzione fra trasferimento di azienda agricola o ramo di azienda agricola e fondo rustico con relative pertinenze deve essere operata in concreto, caso per caso in modo da accertare che vi sia trasferimento di azienda e non di singoli beni. Si ha trasferimento di azienda agricola (o ramo di essa) e non di fondo rustico quando, ferma restando l'organizzazione del complesso dei beni destinati all'esercizio dell'impresa, si abbia la mera sostituzione della persona del titolare (persona fisica o società) alla conduzione dell'azienda agricola.

L'azienda agricola ha carattere dinamico, mentre il fondo rustico ha carattere statico. Nella cessione o affitto di fondo rustico attrezzato, il «dinamismo» viene impresso dall'acquirente o dall'affittuario del fondo senza venire condizionato dall'eventuale programma preesistente del cedente; mentre nell'acquisto o affitto di azienda agricola il «dinamismo» impresso dal titolare cedente assume rilievo nella concreta operazione economica: il programma del ceden-



te/locatore è atto ad escludere la scelta di un altro tipo di impresa da parte del cessionario/affittuario.

Nelle espressioni atte a definire l'asset che può essere oggetto di trasferimento occorre tenere in considerazione l'azienda agricola e il ramo di azienda agricola.

L'Azienda Agricola è un insieme di beni potenzialmente idoneo all'esercizio di un'attività d'impresa anche agricola e suscettibile di trasferimento unitario senza requisito dimensionale minimo o qualitativo, se non quello che deriva dall'organizzazione.

Il Ramo di Azienda Agricola invece è un complesso di beni che, pur facendo parte di un insieme omogeneo più vasto, è idoneo a dar luogo a un'azienda oggettivamente autonoma sotto il profilo operativo (art. 2112 cc.), senza requisito dimensionale minimo o qualitativo, se non quello che deriva dall'organizzazione.

## 5. TRASFERIMENTI DI AZIENDE AGRICOLE: REGIMI FISCALI

### 5.1 *Casistica fattispecie e imposte applicabili*

Si veda in tabella 1 la schematizzazione delle fattispecie a cui si collegano le imposte relative

IL TRASFERIMENTO A TITOLO ONEROSO, FATTISPECIE	LE IMPOSTE
Conferimento azienda agricola in società (esistente o da costituire)	Imposte indirette (IVA – Registro – Ipo-catastali)
Cessione di azienda o di ramo di azienda agricola Affitto di azienda agricola o di ramo	Imposte dirette (Irpef e Ires – Irap)
Trasferimento a titolo gratuito e successione Oggetto azienda agricola o ramo di essa	Imposte indirette (non IVA) Imposte donazioni successioni

Tab. 1

#### 5.1.1 Trasferimento a titolo oneroso

##### *Imposte indirette nel conferimento in società*

Nel caso di conferimento dell'azienda agricola in società, esistente o da costituire,

- imposta di registro è dovuta in misura fissa minima 200,00€ (cfr. Dpr. 131/1986)

- imposte ipotecarie e catastali dovute se vi sono immobili aziendali ricompresi nel conferimento (anche ad uso residenza rurale) e sono fisse (cfr. Dlgs. 347/1990)

### *Imposte indirette nella cessione di azienda agricola*

La cessione d'azienda o di ramo costituisce: un'operazione rilevante ai fini dell'imposta di registro [artt. 2 e 3, co.1, lett. b), Dpr. 131/1986, Tariffa p. I, artt. 1, 2 e 9] in virtù del principio di alternatività tra IVA e registro disciplinato dall'art. 40 TUR.

La ratio dell'esclusione dalla base imponibile Iva della cessione del compendio aziendale deriva dal fatto che oggetto del trasferimento è un elemento patrimoniale e non un'operazione economica.

Per quanto riguarda l'imposta sul valore aggiunto la cessione dell'azienda rileva come fattispecie unitaria "esclusa" [art. 2, co.3, lett. b, Dpr. 633/1972] da IVA ciò a prescindere dalla pluralità di atti che vi danno luogo (di cui si assume l'autonomia, seppure in relazione di "collegamento" fra loro).

L'irrelevanza IVA è conforme alle tesi della giurisprudenza consolidata che afferma che la cessione dell'azienda si pone quale evento situato "a monte" rispetto all'attività dell'imprenditore. Si tratta di mero "movimento di capitali", come tale identificabile autonomamente e idonea a escludere dall'ambito di operatività dell'Iva non solo effetti traslativi di proprietà o diritti reali sui singoli beni, ma anche il trasferimento dei contratti e ogni altro effetto in cui si realizza la circolazione dell'azienda.

Nel caso di trasferimento a titolo oneroso (diverso dal conferimento), l'azienda o il ramo viene considerata atomisticamente (cfr. circ. Agenzia delle entrate n. 6/E/2007, par. 1). L'imposta di registro viene applicata con le diverse aliquote previste per i diversi beni componenti l'azienda. Occorre che siano indicati distinti corrispettivi (e valori), con imputazione delle passività aziendali ai diversi beni, in proporzione al loro valore rispetto a quello complessivo della azienda.

La cessione d'azienda o di ramo è soggetta a imposta di registro proporzionale del 3% sul valore determinato in atto (art. 9 Tariffa parte I, TUR), ad eccezione del valore degli immobili facenti parte del complesso ceduto.

Gli immobili saranno assoggettati a tassazione secondo il valore venale in comune commercio, al netto delle passività risultanti dalle scritture contabili obbligatorie o da atti aventi data certa (art. 51, comma 4, Tur) – se il prezzo di cessione dell'azienda è unico e non risulta possibile individuare il singolo valore dei beni.

Si veda riepilogo in tabella 2 dell'imposizione applicabile.

<input type="checkbox"/> <i>imposta di registro</i>	<input type="checkbox"/> <i>Aliquote</i>
<input type="checkbox"/> Fabbricati	<input type="checkbox"/> 9% min. 1.000€ (*)
<input type="checkbox"/> Terreni agricoli	<input type="checkbox"/> 15% min. 1.000€ (*)
<input type="checkbox"/> Aree fabbricabili	<input type="checkbox"/> 9% min. 1.000€ (**)
<input type="checkbox"/> Altri beni e diritti	<input type="checkbox"/> 3%
<input type="checkbox"/> <i>imposte ipotecarie e catastali</i>	<input type="checkbox"/> 50,00 + 50,00€
	(*) occorre verificare la possibilità di applicare le agevolazioni per coltivatori diretti o società agricole cessionarie se IAP
	(**) non rileva la condizione di soggetto passivo IVA del cedente in caso di cessione unitaria (non è soggetto a IVA)

Tab. 2 *Imposizione applicabile*

Per le imposte indirette nella cessione di azienda agricola ai fini dell'applicazione delle aliquote distinte per i vari beni che compongono l'azienda agricola ceduta risultano applicabili le agevolazioni per i:

- trasferimenti di terreni agricoli e loro pertinenze,
- inclusi i fabbricati rurali di cui all'art. 9, co.3, DL. 557/1993 (si veda infra).

Conferma Corte di Cassazione con ordinanza n.15157/2020. Le agevolazioni sono legate alle speciali condizioni del soggetto cessionario (IAP e coltivatori diretti).

Per il trasferimento dei terreni agricoli e relative pertinenze, anche nella cessione di azienda, possono essere invocate tutte le agevolazioni in vigore, che siano compatibili, l'art. 2, co.4-bis DL. 194/2009 agevola l'acquisto oneroso di terreni agricoli e pertinenze tramite la "piccola proprietà contadina".

Gli atti posti in essere a favore di coltivatori diretti e IAP, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, sono soggetti alle imposte di registro ed ipotecaria nella misura fissa (200 €) e all'imposta catastale nella misura dell'1%.

Non può beneficiare delle agevolazioni fiscali sull'acquisto di terreni agricoli, con l'imposta di registro e ipotecaria nella misura fissa (200 euro) e quella catastale nella misura dell'1%, la società agricola che non ha almeno un amministratore iscritto nella gestione previdenziale e assistenziale degli agricoltori. Questo lo ha confermato la Corte di cassazione con la sentenza n. 19182 del 17 luglio 2019.

In merito ai requisiti di ruralità dei fabbricati (art. 9 DL. 557/1993):

- Fabbricati rurali di servizio: sono quelli strumentali alle attività agricole di cui all'art. 2135 del codice civile, incluse le costruzioni strumentali de-

stinate a uso ufficio dell'azienda agricola e all'agriturismo; ove censiti in Catasto fabbricati risulteranno in categoria catastale D/10;

- Fabbricati a uso abitativo: sono quelli posseduti e utilizzati quale propria abitazione dall'imprenditore agricolo, titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno ovvero affittuario del terreno stesso o dai familiari conviventi a suo carico risultanti dalle certificazioni anagrafiche o da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura o da coadiuvanti iscritti come tali ai fini previdenziali, o da uno dei soci o amministratori delle società agricole di cui all'art. 2 del D.lgs. 99/2004, che rivestano la qualifica di IAP. Il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere superficie non inferiore a 10.000 mq ed essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario. Qualora sul terreno siano praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura o altra coltura intensiva ovvero il Comune sia considerato montano ai sensi dell'art. 1, co. 3, legge 97/1994, il suddetto limite viene ridotto a 3.000 mq. Inoltre, non devono avere le caratteristiche delle categorie catastali A/1, A/8 e non devono presentare le caratteristiche di lusso ai sensi del decreto del Ministro Lavori pubblici 02/08/1969, adottato in attuazione dell'art.13 legge 02/07/1949 n. 408. Non competono invece le agevolazioni per l'acquisto di soli fabbricati, anche se con caratteristiche di ruralità fiscale mancando il terreno di cui sono pertinenza.

Per quanto riguarda le imposte ipotecaria e catastale, indicazione della giurisprudenza e della prassi (cfr. Cass. n. 2771/1994, Cass. n. 12406/1995, Cass. n. 10751/2003; ris. 145/E/2005 e n. 350865/1991). La base imponibile per gli immobili facenti parte dell'azienda ceduta è costituita dal valore lordo degli stessi, senza possibilità di detrazione delle proporzionali passività dell'azienda stessa, per lo specifico oggetto dei tributi di trascrizione e catastale «che è quello di rendere pubblico il trasferimento della proprietà immobiliare».

Sono esenti da imposta sulle successioni e donazioni i trasferimenti, effettuati anche tramite i patti di famiglia di cui agli artt. 768-bis e seguenti del codice civile, a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse.

Il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa per un periodo non inferiore a 5 anni dalla data del trasferimento, rendendo, contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione, apposita dichiarazione in tal senso in virtù del principio di cui all'art. 3, co.4-ter, D.lgs. 346/1990, integrato con D.l. 262/2006.

*Imposte dirette nella cessione di azienda agricola*

Infine alcune precisazioni per quanto riguarda la tassazione di plusvalenze derivanti da cessione di azienda o ramo di azienda agricola. La cessione dell'azienda agricola (intera o di un ramo) effettuata da persone fisiche e da società semplici esercenti attività di coltivazione del fondo, oppure le altre attività di cui all'art. 32, comma 2, lett. b) e c), TUIR, entro i limiti previsti, non comporta la tassazione dell'eventuale plusvalenza riscontrata.

Il sistema di tassazione su base catastale applicabile alle aziende agricole prevede, infatti, che sia assoggettato a imposizione il reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale di esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso; non si genera avviamento tassabile.

L'irrilevanza delle plusvalenze conseguenti dalla cessione di aziende agricole è stata segnalata dalla prassi che tutt'oggi assume valenza anche se risalente (circ. 9/9/252 del 21/03/1980). Ha precisato che la cessione di un'azienda agricola che svolge l'attività entro i limiti dell'art. 32, TUIR, non genera plusvalenze.

La giurisprudenza di merito ha confermato la tesi (Comm. trib. regionale del Piemonte Torino, Sez. XXIX, 09/02/2010, n. 10 e la sentenza n. 5 del 13 gennaio 2016 della Comm. trib. regionale della Basilicata), ha precisato che affinché la cessione a titolo oneroso di una azienda agricola, costituita da terreni agricoli, fabbricati rurali, scorte vive e morte, automezzi e attrezzature varie non sia suscettibile di generare plusvalenze tassabili, è necessario che l'attività agricola sia esercitata entro i limiti previsti dall'art. 32 del TUIR.

Anche se, a seguito della cessione di un'azienda, sussistano gli elementi tipici delle aziende commerciali quali l'avviamento, l'eventuale plusvalenza deve ritenersi assorbita nella determinazione catastale del reddito agrario di cui all'art. 32, TUIR.

Stesso principio d'irrilevanza anche per:

- redditi forfettari delle attività agricole svolte oltre i limiti dell'art. 32 quali, ad esempio: redditi di allevamento con terreni non sufficienti a coprire almeno  $\frac{1}{4}$  del fabbisogno di mangimi (art. 56, comma 5, TUIR) (stesso principio agriturismo, eno-oleoturismo);
- redditi determinati ai sensi dell'art. 56-bis, co. 1, TUIR, per coltivazioni su più piani quando la superficie adibita alla produzione eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste, ecc.

Resta controversa l'ipotesi di cessione di un'azienda agricola con beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni le plusvalenze emer-

genti dalla cessione di questi ultimi possono rientrare tra i redditi diversi di cui all'art. 67, co.1, lett. b), TUIR e devono essere assoggettate a tassazione, pare indirettamente smentire la tesi della tassabilità la Cassazione (sentenza sez. V, 05/02/2014, n. 2581) lasciando intendere che se oggetto della cessione fosse stata l'azienda agricola nel suo complesso e non un'area edificabile singola individuata la plusvalenza emersa sarebbe stata riconducibile all'interno dei parametri del reddito agrario (Comm. trib. Regionale del Lazio Roma, Sez. IX, Sent. 17/06/2016 n. 3909).

Le società di persone, le società a responsabilità limitata e le società cooperative che rivestono la qualifica di società agricola ai sensi dell'art. 2 del Dlgs 99/2004 (art. 1, co.1093 e seg. legge 296/2006), possono optare per l'imposizione dei redditi ai sensi dell'art. 32 del TUIR.

Anche le società di persone e di capitali che hanno optato per la determinazione del reddito catastale hanno quindi la possibilità di rendere irrilevante per la tassazione Irpef e Ires la plusvalenza da cessione dell'azienda agricola.

Secondo l'Agenzia delle entrate anche le plusvalenze derivanti dalla cessione di beni strumentali esistenti prima dell'opzione per la tassazione catastale, sono tassabili nella misura derivante dalla differenza tra il ricavo conseguito e il costo non ammortizzato dell'ultimo anno antecedente a quello dell'opzione (circ. 50/E/2010 e ris. 227/E/2009).

In assenza dell'opzione per la tassazione catastale sono invece applicabili le disposizioni ordinarie con riferimento alle modalità di determinazione del reddito e valgono, inoltre, per le plusvalenze derivanti da cessione di azienda, le regole generali, incluse quelle della tassazione separata.

Nel caso invece di conferimento di azienda agricola o ramo di azienda, vale il generale principio di neutralità fiscale previsto dall'art.176, co. 1, del Tuir, per cui i conferimenti di aziende non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze.

Le plusvalenze rimangono pertanto latenti al momento del conferimento e verranno tassate quando il conferente cederà la partecipazione ricevuta in cambio, oppure il conferitario cederà l'azienda ricevuta o i singoli beni di cui è composta.

### 5.1.2 L'affitto di azienda agricola o di ramo

#### *Imposte indirette e dirette nell'affitto di azienda agricola*

L'affitto di azienda agricola o ramo (con componente immobiliare distinta da quella mobiliare) e l'affitto di terreni non edificabili e non destinati a parcheggio sono esenti Iva (art. 10, p.8, Dpr. 633/72) e soggetti a imposta pro-

porzionale di registro del 2% (canone parte immobiliare) e 3% (canone parte mobiliare) ma il problema interpretativo si pone limitatamente alla corretta qualificazione del terreno oggetto del contratto di affitto.

Se il terreno facente parte dell'azienda agricola risultasse edificabile o adibito ad area di parcheggio dovrebbe considerarsi escluso dall'azienda agricola e il relativo canone di locazione dovrebbe essere assoggettato a tassazione come operazione imponibile Iva.

L'affitto di fondi rustici, cioè di terreni compreso gli eventuali fabbricati pertinenti destinati allo svolgimento di attività agricola è esente da Iva ai sensi dell'art. 10 co. 1, n. 8 Dpr. 633/1973 è soggetto ad imposta di registro del 0,50% (art. 5, Tariffa p.I) mentre l'affitto di terreni non agricoli (non edificabili e non destinati a parcheggio) è esente da Iva ai sensi dell'art. 10, co.1, n. 8 citato è soggetto a imposta di registro proporzionale del 2%.

In caso di affitto di terreni e affitto di azienda agricola non ricorre l'applicazione dell'art. 35 co.10-quater, Legge 248/2006, che fa riferimento ai soli fabbricati il cui valore è legato all'analisi comparativa delle imposte indirette dovute.

Si tratta di una problematica relativa alla posizione del locatore che potrebbe mettere in discussione il carattere esclusivo delle proprie attività agricole e rischiare di perdere la qualifica relativa e il regime agevolato. Opera l'art. 36, co. 8 del Dl. 179/2012 che introduce una norma di salvaguardia concernente gli affitti dei terreni e fabbricati dell'azienda agricola (modifica l'art. 2, co.1, D.lgs. 99/2004).

In base all'art. 36, co. 8 del Dl. 179/2012, non costituiscono distrazione dall'esercizio esclusivo delle attività agricole la locazione, il comodato e l'affitto di fabbricati a uso abitativo, nonché di terreni e di fabbricati a uso strumentale alle attività agricole di cui all'art. 2135 del c.c., sempreché i ricavi derivanti dalla locazione o dall'affitto siano marginali rispetto a quelli derivanti dall'esercizio dell'attività agricola esercitata.

Il requisito della marginalità si considera soddisfatto qualora l'ammontare dei ricavi relativi alle locazioni e affitto dei beni non superi il 10% dell'ammontare dei ricavi complessivi. Resta tuttavia fermo l'assoggettamento di tali ricavi a tassazione in base alle regole del testo unico delle imposte sui redditi.

## RIASSUNTO

Trattare i profili della cessione di aziende o di rami di aziende agricole implica definire il concetto di azienda agricola e delle attività che in essa vengono svolte, distinte fra attività primarie e attività connesse. È necessario inoltre inquadrare la forma di esercizio dell'im-

presa e distinguere l'azienda, vista come l'organizzazione di beni e servizi, dal fondo rustico, che è invece un bene immobiliare; tali distinzioni implicano conseguenze significative anche al momento dell'atto di trasferimento, caratterizzato da una fattispecie articolata in ragione dei diversi regimi fiscali applicabili. La questione va inoltre affrontata anche nei casi dell'affitto di azienda o di ramo di azienda agricola.