

Risposta n. 166/2025

OGGETTO: *Articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 e articolo 25, comma 4 bis, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346. Agevolazioni e riduzioni applicabili nella dichiarazione di successione e domanda di volture catastali.*

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il sig. X (di seguito anche *Istante*) rappresenta di aver presentato la dichiarazione di successione del sig. Y, chiedendo l'applicazione delle seguenti agevolazioni tributarie:

- imposta ipotecaria in misura fissa ed esenzione dalle imposte catastale e di bollo prevista dall'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, applicabile al valore dei *fondi rustici* siti nei comuni montani (codice M);

- riduzione dell'imposta di successione prevista dell'articolo 25, comma 4-*bis*, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, con riferimento all'azienda sita nei comuni montani (codice Q).

Tuttavia, l'Istante fa presente che *«il software permette di indicare solo un codice di agevolazioni/riduzioni»* e chiede come poter ovviare a detta problematica

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene *«possibile chiedere entrambe le agevolazioni poiché riguardanti differenti imposte»* e che *«la liquidazione dell'imposta deve essere effettuata manualmente per poter ovviare alla limitazione del programma.»*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si osserva che il presente parere non concerne la valutazione della effettiva spettanza delle agevolazioni/riduzioni richiamate dall'Istante, non oggetto del quesito.

L'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 (rubricato *«Territori montani»*) ai commi 1, 2 e 3 dispone che:

«L'imposta locale sui redditi è ridotta alla metà per i redditi dominicale e agrario:

a) dei terreni situati ad una altitudine non inferiore a 700 metri sul livello del mare e di quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine. L'esenzione decorre dall'anno successivo alla presentazione della domanda all'ufficio delle imposte;

b) dei terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla commissione censuaria centrale. L'esenzione è disposta d'ufficio e decorre dall'anno successivo alla inclusione dei terreni nel predetto elenco;

c) dei terreni facenti parte di comprensori di bonifica montana. L'esenzione decorre dall'anno successivo alla costituzione del comprensorio e viene disposta di ufficio ove interessi il territorio dell'intero comune censuario; in caso diverso l'esenzione deve essere chiesta dagli interessati, o, per essi, globalmente dal comune e decorre dall'anno successivo alla presentazione della relativa domanda all'ufficio delle imposte.

Nei territori montani di cui al primo comma, i trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, sono soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa e sono esenti dalle imposte catastale e di bollo. Le agevolazioni di cui al presente comma si applicano anche ai trasferimenti a favore di soggetti che, pur non essendo iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale di cui al primo periodo, con apposita dichiarazione contenuta nell'atto di acquisto, si impegnano a coltivare o a condurre direttamente il fondo per un periodo di cinque anni; i predetti soggetti decadono dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti di acquisto, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente. Le stesse agevolazioni si applicano anche a favore delle cooperative agricole che conducono direttamente i terreni.

I trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo, acquisiti o disposti dalle Comunità montane, di beni la cui destinazione sia prevista nel piano di sviluppo per la realizzazione di insediamenti industriali o artigianali, di impianti a carattere associativo e cooperativo per produzione, lavorazione e commercializzazione dei prodotti del suolo, di caseifici

e stalle sociali o di attrezzature turistiche, godono delle agevolazioni di cui al comma precedente.».

Per quanto di interesse, si rappresenta che nelle istruzioni per la compilazione della dichiarazione di successione e domanda di volture catastali viene chiarito che l'inserimento del codice M determina l'agevolazione prevista dall'articolo 9 del d.P.R. n. 601 del 1973, commi 2 e 3, con conseguente applicazione dell'imposta ipotecaria in misura fissa e l'esenzione dalle imposte catastale e di bollo per i «*FONDI RUSTICI IN TERRENI MONTANI ED IMMOBILI IN COMUNITÀ MONTANE INSERITI IN PIANI DI SVILUPPO COD. M: I trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici che si trovano nei territori montani, a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, sono soggetti all'imposta ipotecaria in misura fissa e sono esenti dalle imposte catastali e di bollo. In assenza della predetta iscrizione, l'agevolazione si applica anche a coloro che si impegnano a coltivare o condurre direttamente il fondo per un periodo non inferiore a cinque anni; tale impegno deve risultare da specifica dichiarazione sostitutiva di atto notorio da allegare alla dichiarazione di successione. [...]*

Per terreni montani si considerano:

- i terreni situati ad una altitudine non inferiore a 700 metri sul livello del mare e quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine;

- i terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla commissione censuaria centrale;

- i terreni facenti parte di comprensori di bonifica montana.

L'ufficio accerterà la sussistenza dei requisiti necessari per fruire dell'agevolazione».

Con circolare del 29 maggio 2013, n. 18, è stato chiarito, al paragrafo 4.19.(rubricato «Agevolazione prevista dell'articolo 9 del D.P.R. n. 601/1973 per i trasferimenti di fondi rustici ubicati in territori montani») che, per fruire dell'agevolazione in parola, «L'Agenzia delle entrate, con la Circolare n. 85/E del 21 dicembre 1990 ha precisato che le dichiarazioni rese in atto sono sufficienti all'applicazione dell'agevolazione in esame, salvo, naturalmente, l'opportunità dell'Ufficio di procedere all'accertamento della veridicità di tali affermazioni.».

L'articolo 25, comma 4-bis, del TUS dispone che «Se nell'attivo ereditario sono compresi, purché ubicati in comuni montani con meno di cinquemila abitanti o nelle frazioni con meno di mille abitanti anche se situate in comuni montani di maggiori dimensioni, aziende, quote di società di persone o beni strumentali di cui all' articolo 43 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, trasferiti al coniuge o al parente entro il terzo grado del defunto, l'imposta dovuta dal beneficiario è ridotta dell'importo proporzionale corrispondente al quaranta per cento della parte del loro valore complessivo, a condizione che gli aventi causa proseguano effettivamente l'attività imprenditoriale per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento...».

In relazione alla predetta riduzione relativa all'imposta di successione, per quanto di interesse, le istruzioni alla denuncia di successione in parola riportano che con il codice Q si indica la riduzione relativa all'imposta di successione di cui all'articolo 25, comma 4-bis, del TUS per le «AZIENDE, QUOTE SOCIETÀ DI PERSONE, BENI

STRUMENTALI COD. Q:In presenza di aziende, quote di società di persone e beni strumentali situati in comuni montani con meno di 5.000 abitanti o nelle frazioni con meno di 1.000 abitanti anche se situate in comuni montani di maggiori dimensioni, devolute al coniuge o ai parenti entro il terzo grado del defunto, l'imposta di successione è ridotta dell'importo proporzionale corrispondente al 40% del loro valore complessivo, a condizione che gli aventi causa proseguano effettivamente l'attività imprenditoriale per un periodo non inferiore a cinque anni dal trasferimento.

Il beneficiario deve dimostrare detta condizione entro sessanta giorni dalla scadenza del suindicato termine; in mancanza di tale dimostrazione il beneficiario è tenuto al pagamento dell'imposta in misura ordinaria oltre gli interessi di mora, decorrenti dalla data in cui l'imposta avrebbe dovuto essere pagata.

Per fruire della riduzione occorre presentare l'attestazione, da cui si evinca il possesso dei suddetti requisiti, allegandola alla dichiarazione di successione (quadro EG) o rendendo apposita dichiarazione sostitutiva (quadro EH), nel caso in cui a richiedere di fruire della riduzione sia il dichiarante.».

Nel caso di specie, come dichiarato nell'istanza, l'Istante ha prodotto, contestualmente alla dichiarazione di successione, le dichiarazioni necessarie per poter fruire delle predette agevolazioni/riduzioni in esame.

Come sopra evidenziato, la disposizione di cui all'articolo 9 del d.P.R. n. 601 del 1973 è tesa ad agevolare i trasferimenti aventi ad oggetto «*fondi rustici a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale*» o, comunque, a favore di soggetti che condurranno

direttamente i fondi per un periodo di cinque anni, stabilendo l'esenzione dalle imposte catastale e di bollo e la misura fissa per l'imposta ipotecaria.

Diversamente, l'agevolazione di cui all'articolo 25, comma 4 *bis*, del d.lgs. n. 346 del 1990 ha ad oggetto i trasferimenti delle "aziende" ubicate in "comuni montani", come definiti nello stesso articolo, a favore del coniuge o dei parenti entro il terzo grado del defunto, a condizione che gli stessi proseguano effettivamente l'attività imprenditoriale per almeno cinque anni, prevedendo una riduzione dell'imposta di successione di un importo pari al quaranta per cento della parte corrispondente al valore della stessa azienda. Ciò posto, tenuto conto che le agevolazioni/riduzioni richiamate nell'istanza attengono a beni diversi (fondi rustici la prima, aziende e quote sociali la seconda) e imposte diverse (imposte ipotecaria, catastale e di bollo la prima e imposta di successione la seconda), in presenza dei requisiti previsti dalle richiamate disposizioni agevolative, sarà possibile fruire delle stesse in sede di dichiarazione di successione, indicando i relativi codici negli appositi quadri contenuti nella stessa.

In particolare, ai fini della fruizione dell'agevolazione di cui all'articolo 9 del d.P.R. n. 601 del 1973 riguardante le imposte ipotecaria, catastale e di bollo sui fondi rustici, come chiarito nelle istruzioni alla dichiarazione di successione, nel quadro EB dovrà essere indicato il codice di agevolazione M per ogni terreno agricolo avente i requisiti.

Con riferimento all'azienda che, come affermato dall'*Istante*, rientra nel perimetro agevolativo di cui all'articolo 25, comma 4-*bis*, del d.lgs. n. 346 del 1990, ai fini della predetta riduzione dall'imposta di successione, occorrerà indicare il codice Q nel quadro EN.

Tenuto conto che si tratta di successione aperta nel periodo antecedente al 1° gennaio 2025, l'Ufficio competente procederà alla liquidazione dell'imposta di successione, con applicazione della relativa riduzione di imposta di cui all'articolo 25, comma 4-*bis*, del TUS, mentre le imposte ipotecaria, catastale e di bollo saranno applicate in via di autoliquidazione.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto ed esula, altresì, da ogni valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentate nell'istanza e riscontrabili nella eventuale sede di accertamento.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**