

RISOLUZIONE - AGENZIA DELLE ENTRATE - 3 luglio 2008, n. 272/E

***OGGETTO: Istanza di interpello, articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 -
Imposta di registro - Contratto di affitto di diritti all'aiuto
comunitario in favore dell'agricoltura (PAC)***

Con l'interpello in esame, concernente le modalità di applicazione dell'imposta di registro ai contratti di affitto di diritti all'aiuto comunitario in favore dell'agricoltura (di seguito PAC), disciplinati dal Regolamento del Consiglio CE 29 settembre 2003, n. 1782 e dal Regolamento della Commissione CE 21 aprile 2004, n. 795, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Confederazione Nazionale rileva che la risoluzione 24 luglio 2007, n. 168/E, nel precisare le modalità di applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale ai contratti di affitto di PAC e contestuale affitto di terreni agricoli, non ha specificato se, nell'ipotesi in cui entrambe le predette disposizioni negoziali risultino soggette all'imposta di registro in misura inferiore all'importo minimo stabilito dalla legge, l'imposta in misura fissa sia dovuta due volte - una per l'affitto di PAC e una per l'affitto di terreni agricoli - ovvero una sola volta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene che nell'ipotesi prospettata l'imposta di registro sia dovuta una sola volta nella misura di 168 euro, in quanto unica è la formalità di registrazione dell'atto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si osserva che l'istanza in esame è inammissibile e non può essere trattata alla stregua di un interpello, poiché priva dei requisiti previsti dall'articolo 3, comma 1, lettera *b*), del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209, in quanto la fattispecie esposta dall'istante non è direttamente riferibile ad un caso concreto e personale.

Tuttavia, si reputa opportuno esaminare nel merito la questione prospettata rappresentando di seguito un parere che non produce gli effetti tipici dell'interpello, ma rientra nell'attività di consulenza giuridica secondo le modalità illustrate con la circolare 18 maggio 2000, n. 99.

Il regime fiscale applicabile ai fini delle imposte indirette al contratto di affitto di PAC e contestuale affitto di terreni agricoli è stato esplicitato con le risoluzioni n. 114 del 2006 e n. 179 del 2007, laddove è stato precisato che:

- la cessione di diritti PAC è soggetta all'imposta di registro nella misura proporzionale dello 0,50 per cento, ai sensi dell'articolo 6 della Tariffa, Parte prima, allegata al Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR). L'importo minimo dovuto per la registrazione è pari a 168 euro, ai sensi dell'articolo 41, comma 2, del TUR, per il quale *“l'ammontare dell'imposta principale non può essere in nessun caso inferiore alla misura fissa...”*;
- l'affitto di terreni agricoli è soggetto all'imposta di registro nella misura

proporzionale dello 0,50 per cento così come dispone l'articolo 5, primo comma, *lett. a)*, della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, il quale alla nota II) posta in calce al predetto articolo stabilisce, altresì, che *“in ogni caso l'ammontare dell'imposta, per le locazioni e gli affitti di beni immobili, non può essere inferiore alla misura fissa di euro 67,00”*.

Nella particolare ipotesi in cui per ciascuna delle disposizioni negoziali interne al medesimo atto l'imposta di registro, dovuta in misura proporzionale, sia inferiore all'importo minimo fissato dalla legge, occorre stabilire se l'imposta sia dovuta in misura fissa due volte ovvero una sola volta.

Al riguardo, si osserva che ai sensi dell'articolo 41, secondo comma, del TUR, *“l'ammontare dell'imposta principale non può essere in nessun caso inferiore alla misura fissa...”* indicata, nell'articolo 11 della Tariffa parte prima, in euro 168,00, fatta salva la disposizione recata dalla nota II), posta in calce all'articolo 5 della medesima Tariffa parte prima, in base alla quale *“... l'ammontare dell'imposta, per le locazioni e gli affitti di beni immobili, non può essere inferiore alla misura fissa di euro 67,00”*.

Ciò posto, in relazione a più disposizioni negoziali interne al medesimo contratto, per le quali l'imposta di registro sia dovuta in misura proporzionale, è possibile enucleare le seguenti fattispecie:

1) l'imposta proporzionale dovuta per ciascuna disposizione (*rectius*, per ciascun negozio giuridico) è inferiore all'importo minimo fissato dalla legge, mentre l'importo complessivamente dovuto (commisurato a tutte le disposizioni) è superiore a quello minimo (ad esempio: l'imposta proporzionale dovuta per ciascuna disposizione è di 100 euro). In questo caso l'imposta di registro da corrispondere è pari alla somma degli importi dovuti per ciascun negozio (nell'esempio: 200 euro);

2) l'imposta proporzionale dovuta per ciascuna disposizione è inferiore all'importo minimo di legge ed è inferiore a detto valore anche la somma degli importi dovuti per ciascuna disposizione (ad esempio: 50 euro). In questo caso

l'imposta di registro deve essere corrisposta in misura fissa una sola volta, in quanto la formalità della registrazione, alla quale va sottoposto il contratto contenente più disposizioni e per l'esecuzione della quale il legislatore ha previsto un importo minimo, è unica (nell'esempio: 168 euro).

In conclusione, nel caso rappresentato dall'istante, qualora per la registrazione del contratto di affitto di PAC e contestuale contratto di affitto di terreni agricoli, l'imposta di registro proporzionale dovuta per ciascuna delle pattuizioni negoziali sia complessivamente inferiore all'importo minimo fissato dall'articolo 41, comma 2, del TUR, detta imposta dovrà essere corrisposta una sola volta nella misura fissa di 168 euro.

Si precisa, per completezza, che l'adeguamento all'importo minimo di 67 euro, previsto dalla nota II) all'articolo 5 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR per l'affitto di immobili, non trova applicazione nel caso in esame che riflette disposizioni eterogenee, alcune delle quali diverse dall'affitto di immobili.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.