

Risposta n. 168/2026

OGGETTO: Agevolazioni fiscali per il maso chiuso – Esclusione della decadenza in caso di permuta di terreni autorizzata dalla Commissione locale per i masi chiusi – Articolo 5-bis, comma 3, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228

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

QUESITO

L'*Istante* rappresenta di avere ricevuto in donazione, con atto del (...), un maso chiuso costituito ai sensi della legge provinciale 28 novembre 2001, n. 17, contraddistinto al Libro fondiario di (...) dalla Partita tavolare n. (...) del Comune catastale di Alfa. Nell'atto di donazione l'*Istante* ha richiesto l'applicazione delle agevolazioni fiscali previste dall'articolo 5-bis, comma 3, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, impegnandosi a condurre direttamente il maso chiuso per almeno dieci anni dal predetto acquisto a titolo gratuito.

L'*Istante* riferisce, quindi, di voler stipulare un successivo atto di permuta avente ad oggetto alcune porzioni del proprio maso chiuso con altre porzioni facenti parte del maso chiuso di proprietà del signor Tizio, contraddistinto dalla Partita tavolare n. (...) del Comune catastale di Alfa, il tutto come risultante dal tipo di frazionamento n. (...) del (...).

In particolare, l'*Istante* intende cedere dal proprio maso chiuso una superficie complessiva di 619 mq, da staccarsi dalle particelle fondiari n. (...) e n. (...). A fronte di tale cessione, l'*Istante* acquisirebbe dal maso chiuso della controparte una superficie di pari estensione, anch'essa complessivamente pari a 619 mq e destinata a essere aggregata alla menzionata particella fondiaria n. (...).

L'*Istante* precisa, inoltre, che la Commissione locale per i masi chiusi, in data (...), ha autorizzato il distacco e la contestuale incorporazione delle superfici sopra indicate, ritenendo che si tratti di una permuta di eguale estensione.

Tanto premesso, l'*Istante* chiede di conoscere se la stipula del predetto atto di permuta comporti o meno la decadenza dalle agevolazioni fiscali fruite in sede di donazione del maso chiuso ai sensi dell'articolo 5-bis, comma 3, del decreto legislativo n. 228 del 2001.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* evidenzia preliminarmente che l'agevolazione fruita in sede di donazione trova fondamento nella disposizione di cui all'articolo 5-bis, comma 3, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, la quale, pur richiamando la disciplina del compendio unico di cui al comma 2 del medesimo articolo, presenterebbe "*caratteristiche di agevolazione autonoma con riferimento alla sua estensione ai masi*

chiusi" e non sarebbe, pertanto, soggetta "ai requisiti e prescrizioni di cui ai restanti commi del medesimo articolo 5-bis".

Secondo l'*Istante*, tale autonomia troverebbe conferma nel dato letterale dell'articolo 5-bis, comma 3, del d.lgs. n. 228 del 2001, ai sensi del quale «*Le agevolazioni fiscali (...) in favore della costituzione del compendio unico di cui al comma 2 spettano comunque ai trasferimenti di immobili agricoli e relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituiti in maso chiuso (...)*». In particolare, puntualizza l'*Istante*, l'utilizzo dell'avverbio «*comunque*» confermerebbe che la fattispecie agevolativa riferita ai masi chiusi ha carattere autonomo rispetto alla disciplina ordinaria del compendio unico. In tale prospettiva, il maso chiuso avrebbe *"radici, caratteristiche e, soprattutto, una normativa del tutto autonoma e peculiare rispetto a quella dettata per il compendio unico"*.

L'*Istante* osserva, inoltre, che il maso chiuso è disciplinato dalla legge provinciale 28 novembre 2001, n. 17, la quale prevede specifiche ipotesi in cui *"una modifica della consistenza del maso chiuso è concessa"*. In particolare, questi richiama il disposto dell'articolo 5 della medesima legge provinciale, secondo cui «*l'autorizzazione a staccare parti di un maso chiuso può essere concessa se, per la parte da staccarsi, venga contemporaneamente aggregato al maso un altro appezzamento equivalente ai fini dell'economia aziendale*».

Nel caso concreto, l'*Istante* evidenzia che la prospettata operazione avverrebbe *"alla pari"*, in quanto le parti attribuiscono ai beni oggetto di permuta *"il medesimo valore, senza l'insorgere di alcun congruaglio"*. L'operazione consisterebbe nel distacco di superfici per complessivi 619 mq da incorporare nel maso chiuso di proprietà della

controparte; correlativamente, da quest'ultimo maso verrebbero distaccate superfici di pari estensione da incorporare nel proprio maso chiuso.

L'*Istante* fa presente, altresì, che la Commissione locale per i masi chiusi, con provvedimento del (...), ha autorizzato il distacco e la contestuale incorporazione delle superfici oggetto della prospettata permuta.

L'*Istante* ritiene, pertanto, che la stipula dell'atto di permuta, previa autorizzazione della competente Commissione locale per i masi chiusi, *"non comporti la decadenza dalle agevolazioni ottenute con l'atto di acquisto del maso chiuso di data (...)"*.

A sostegno della propria soluzione interpretativa, l'*Istante* richiama, inoltre, la sentenza della Corte di Cassazione del 6 ottobre 2011, n. 20460, secondo cui il beneficio previsto dall'articolo 5-bis, comma 3, del d.lgs. n. 228 del 2001 è collegato all'impegno dell'acquirente a condurre direttamente il maso chiuso per dieci anni, senza che rilevi l'espressa menzione dell'indivisibilità del fondo, atteso il regime specifico del maso chiuso.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 5-bis del d.lgs. n. 228 del 2001, rubricato *«Conservazione dell'integrità aziendale»*, dispone, al comma 2, che *«Al trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coloro che si impegnino a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo in qualità di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento si applicano le disposizioni di cui all'articolo 5-bis, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97. Gli onorari notarili per gli atti suddetti sono ridotti ad un sesto»*.

Il richiamato articolo 5-bis, comma 1, della legge n. 97 del 1994 stabilisce che, *«Nei territori delle comunità montane, il trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coltivatori diretti e ad imprenditori agricoli a titolo principale che si impegnano a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento è esente da imposta di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di ogni altro genere. I terreni e le relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituiti in compendio unico ed entro i limiti della superficie minima indivisibile di cui al comma 6, sono considerati unità indivisibili per quindici anni dal momento dell'acquisto e per questi anni non possono essere frazionati per effetto di trasferimenti a causa di morte o per atti tra vivi. In caso di successione i compendi devono essere compresi per intero nella porzione di uno dei coeredi o nelle porzioni di più coeredi che ne richiedano congiuntamente l'attribuzione (...)»*.

Il citato articolo 5-bis del d.lgs. n. 228 del 2001, al comma 3, stabilisce che *«Le agevolazioni fiscali e la riduzione degli onorari notarili ad un sesto in favore della costituzione del compendio unico di cui al comma 2 spettano comunque ai trasferimenti di immobili agricoli e relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituiti in maso chiuso di cui alla legge della provincia autonoma di Bolzano 28 novembre 2001, n. 17, effettuati tra vivi o mortis causa ad acquirenti che nell'atto o con dichiarazione separata si impegnino a condurre direttamente il maso per dieci anni»*.

La legge provinciale n. 17 del 2001, all'articolo 1, considera maso chiuso *«il complesso di immobili, compresi i diritti connessi, iscritto nella sezione I (masi chiusi) del libro fondiario»*. La medesima legge, all'articolo 4, comma 1, prevede che *«per tutti i cambiamenti nell'estensione di un maso chiuso nonché nella consistenza dei*

diritti reali connessi con il maso chiuso (...) occorre l'autorizzazione della commissione locale per i masi chiusi»; all'articolo 5, comma 1, stabilisce che «l'autorizzazione a staccare parti di un maso chiuso può essere concessa se, per la parte da staccarsi, venga contemporaneamente aggregato al maso un altro appezzamento equivalente ai fini dell'economia aziendale».

In argomento, è intervenuta la Corte di Cassazione che, con la sentenza 6 ottobre 2011, n. 20460, ha chiarito che *"la previsione di un comma a sé stante per disciplinare il beneficio nell'ipotesi di trasferimento di masi chiusi, unitamente all'utilizzo dell'avverbio "comunque" indicano che le provvidenze sono "in ogni caso" dovute quando l'oggetto della cessione è costituito da un maso, sol che l'acquirente si impegni a condurlo, direttamente, per dieci anni, anche "con dichiarazione separata", per rendere la quale non è prescritto alcun termine".* La medesima pronuncia ha escluso che il beneficio fiscale sia collegato *"al possesso del requisito soggettivo di coltivatore diretto o imprenditore agricolo in capo all'acquirente"* e ha precisato che *"l'espressa menzione dell'indivisibilità del fondo, prescritta per il compendio unico dal comma 4 dell'art. 5 bis del D. Lgs. n. 228 del 2001 e soggetta a trascrizione, non ha ragione d'essere nel caso qui in rilievo di acquisto del maso chiuso, che va iscritto nella Sezione I del libro fondiario e che costituisce, di per sé, un'unità indivisibile, tenuto conto che le modifiche nell'estensione e nella consistenza dei diritti reali ad esso connessi sono soggette ad autorizzazione della commissione locale per i masi chiusi (L.P. cit. artt. 1, 4 e 11)".*

In merito alla *ratio* della disciplina del maso chiuso, il Consiglio di Stato, con la sentenza 14 marzo 2025, n. 2096, ha evidenziato che la relativa normativa *"persegue lo scopo di garantire l'integrità dell'azienda agricola intesa come unità residenziale ed*

economica (...), salvaguardando la funzione economico-sociale che l'ordinamento locale assegna all'istituto e che giustifica una pervasiva disciplina normativa che limita gli atti dispositivi che interessano il compendio aziendale incidendo sulla sua consistenza e che ne individua la dimensione minima in quella ordinariamente necessaria al mantenimento di una famiglia di quattro persone". La medesima pronuncia ha precisato che la disciplina in oggetto è volta a *"prevenire la parcellizzazione dei fondi agricoli"*, garantendo *"la continuità dell'azienda agricola familiare esposta, in particolare nelle zone alpine più decentrate, al fenomeno dell'abbandono da parte delle generazioni successive"* e che *"le modifiche della consistenza del maso chiuso sono procedimentalizzate"* attraverso *"un rigoroso controllo da parte di Autorità istituite e disciplinate dalla legge"*, svolto, in primo luogo, *"a cura della Commissione Locale per i masi chiusi"*.

Deve ritenersi, quindi, che la disciplina del maso chiuso non può essere integralmente assimilata a quella del compendio unico.

Il compendio unico presuppone, infatti, in linea con quanto stabilito dall'articolo 5-bis, comma 1, del d.lgs. n. 228 del 2001, la costituzione di un'«*estensione di terreno necessaria al raggiungimento del livello minimo di redditività determinato dai piani regionali di sviluppo rurale*». Il già citato comma 2 della medesima disposizione collega poi l'applicazione delle agevolazioni all'impegno dell'acquirente a costituire il compendio unico e a coltivarlo o condurlo - in qualità di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale - per almeno dieci anni dal trasferimento. In tale fattispecie, il vincolo agevolativo è dunque collegato alla costituzione di una determinata unità fondiaria, al possesso della richiesta qualifica soggettiva e alla conservazione della destinazione agricola del compendio per il periodo previsto dalla norma.

In proposito, con la circolare n. 13/E del 31 gennaio 2002, con riferimento alle disposizioni volte a favorire le aziende agricole montane - si evidenzia che, *"in caso di inadempimento agli obblighi prescritti (dall'articolo 5-bis della legge n. 97 del 1994) - mancata coltivazione o mancata conduzione del compendio unico per un periodo di almeno dieci anni, frazionamento del compendio, oltre i limiti della superficie minima indivisibile, per effetto del trasferimento a causa di morte o per atti tra vivi dei terreni che lo costituiscono e relative pertinenze - oltre alle imposte dovute nella ordinaria misura proporzionale ed ai relativi interessi, si applica la sanzione pari al 50% delle imposte da corrispondere"*. Dalla stessa si può dunque evincere che, in caso di permuta, chi ha fruito delle agevolazioni fiscali previste per il compendio dall'articolo 5-bis, comma 2, del d.lgs. n. 228 del 2001 decade dalle stesse.

Il maso chiuso, invece, è un istituto autonomamente disciplinato dalla legge provinciale n. 17 del 2001, che considera il maso chiuso come un complesso unitario e ne disciplina in modo specifico la struttura, il regime successorio, la consistenza e le relative modificazioni.

La specialità dell'istituto emerge anche dalla disciplina delle modificazioni della consistenza del maso. Le stesse non sono rimesse alla libera disponibilità del proprietario, ma richiedono l'autorizzazione della Commissione locale per i masi chiusi, chiamata a verificare la compatibilità dell'operazione con la funzione propria del maso. In particolare, nel caso di distacco di parti del maso, l'articolo 5 della legge provinciale n. 17 del 2001, come detto, richiede la contestuale aggregazione di un altro appezzamento equivalente ai fini dell'economia aziendale.

Ne deriva che nel maso chiuso l'unitarietà e l'indivisibilità discendono dalla disciplina speciale dell'istituto. Per tale ragione la disposizione fiscale di cui all'articolo 5-bis, comma 3, del d.lgs. n. 228 del 2001 richiede poi, per i trasferimenti aventi ad oggetto immobili agricoli e relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituiti in maso chiuso, il solo impegno dell'acquirente *«a condurre direttamente il maso per dieci anni»*, senza riprodurre le ulteriori previsioni dettate per il compendio unico in materia di costituzione, qualifica soggettiva dell'acquirente e indivisibilità.

Si può pertanto rilevare che la disciplina del compendio unico e quella del maso chiuso - recate, rispettivamente, dai commi 2 e 3 dell'articolo 5-bis del d.lgs. n. 228 del 2001 - siano tra esse indipendenti, tant'è che la legge provinciale n. 17 del 2001 regola autonomamente il maso chiuso quale unità aziendale familiare, disciplinandone struttura, indivisibilità, vicende successorie e modificazioni della consistenza secondo criteri propri, non integralmente sovrapponibili a quelli previsti per il compendio unico.

Nel caso di specie, dalla documentazione prodotta emerge che, con provvedimento del (...), la Commissione locale per i masi chiusi ha autorizzato il distacco e la contestuale incorporazione delle superfici, qualificando l'operazione come *"permuta di terreni di eguale superficie"*.

Si ritiene, dunque, che la stipula dell'atto di permuta descritto nell'istanza, qualora eseguita conformemente all'autorizzazione rilasciata dalla Commissione locale per i masi chiusi e ferma restando la conduzione diretta del maso per il periodo previsto dall'articolo 5-bis, comma 3, del d.lgs. n. 228 del 2001, decorrente dalla data di richiesta delle agevolazioni fruite in sede di donazione del maso chiuso del (...), non comporti la decadenza dalle stesse.

(...)

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)