

Decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina in caso di affitto del terreno anche se di durata limitata

1. *Premessa.* La sentenza n. 6688/2014 è tra le poche pronunce di legittimità sulla decadenza dalle agevolazioni fiscali riguardanti la piccola proprietà contadina^{1 2} in caso di affitto del fondo entro il quinquennio dal suo acquisto. Da ciò l'interesse al commento che qui di seguito abbozziamo, né traggano in inganno i precedenti (Cass. n. 13631 del 2004³ e n. 24623 del 2007⁴) richiamati dall'Ufficio del massimario a corredo della massima ufficiale, che in realtà, pur nella medesima materia delle agevolazioni in tema di proprietà contadina, riguardano altri e diversi aspetti e fattispecie.

Ad oggi, infatti, non è dato rinvenire alcun precedente della Suprema Corte che attesti una pronuncia sulla cessazione della coltivazione diretta da cessazione temporanea del fondo (stagionale o intercalare che sia) da parte di soggetti diversi da quelli indicati in normativa; e, sebbene, vi siano numerose pronunce su numerosi altri casi di decadimento dalle agevolazioni per cessazione definitiva della coltivazione⁵, questa pronuncia segna l'orientamento della Corte in una nuova casistica.

L'intervento *de quo* della Corte – seppure ben motivato – sembra, a parer nostro, fermarsi ad un'interpretazione estremamente rigida, proprio nell'affermazione che «anche la concessione a terzi in affitto di una parte di fondo rustico per una coltivazione temporanea e stagionale sia fatto “sintomatico” della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario». Ci sembra, invero, che l'interpretazione della Corte non abbia colto le peculiarità del sistema dell'attività

¹ Per altre casistiche vedi *ex multis* Cass. Sez. Un. Civ. 28 gennaio 2011, n. 2060, in *Il fisco*, 7, 2011, 2-1091; Ris. AE 29 aprile 2009, [n. 116/E](#), *ivi*, 24, 2009, 1-3919; Ris. AE 4 luglio 2008, [n. 279/E](#) del 4 luglio 2008, *ivi*, 35, 2008, 1-6307; Cass. Sez. I Civ. 24 luglio 1993, n. 8303, in *Dir. giur. agr. al. amb.*, 1993, 540; Cass. Sez. V Civ. 16 gennaio 2001, n. 538, in *Giur. it.*, 2001, 1752; Cass. Sez. V Civ. 19 febbraio 2001, n. 2431, in *Giust. civ. Mass.*, 2001, 274; Cass. Sez. VI-V Civ. 2 maggio 2013, n. 10248 ord., in *Giust. civ.*, 2013; Cass. Sez. V Civ. 26 giugno 2013, n. 16076, *ivi*, 2013; Cass. Sez. V Civ. 17 ottobre 2014, n. 22001, *ivi*, 2014.

² Sul tema, *ex multis*, vedi V. CARBONE, *Tributi e benefici per la piccola proprietà contadina*, in *Corr. giur.*, 2011, 314; A. PISCHETOLA, *Decadenza dalle agevolazioni fiscali in materia di piccola proprietà contadina*, in *Immobili e proprietà*, 2011, 9; FERRARA, *Le novelle agevolazioni fiscali per la formazione della piccola proprietà contadina*, in *Dir. giur. agr. al. amb.*, 2010, 507; G. PETTERUTI, *Le agevolazioni per la «piccola coltivatrice» valedoli nel 2010*, in *Immobili e proprietà*, 2010; A. URICCHIO, *Riflessi fiscali della nuova disciplina del settore agricolo*, in *Rass. tributaria*, 2002, 1; G. DI PAOLO, *Presupposti per la decadenza dalle agevolazioni relative all'acquisto della piccola proprietà contadina*, in *Dir. giur. agr. amb.*, 2001, 690.

³ Cass. Sez. III Civ. 22 luglio 2004, n. 13631, in *Dir. giur. agr. al. amb.*, 2006, 184.

⁴ Cass. Sez. III Civ. 26 novembre 2007, n. 24623, in *Dir. giur. agr. al. amb.*, 2008, 419.

⁵ Cass. Sez. V Civ. 26 novembre 2013, n. 16076, *cit.*, sulla decadenza dalle agevolazioni in caso di trasferimento della nuda proprietà e coltivazione diretta protratta dall'usufruttuario.

agraria nel quale la norma è inserita né abbia riflettuto sulle particolarità che l'ordinamento comunitario in tema di aiuti al settore presenta, atteso che dall'uno e dall'altro aspetto non può prescindere, a nostro avviso, anche al di là delle rigidità del sistema fiscale.

Non può non tenersi presente che il fine precipuo perseguito dal legislatore con la normativa in commento è quello di contribuire al processo di modernizzazione del settore agrario, in coerenza con la disciplina comunitaria. La ricomposizione fondiaria è una scelta del legislatore verso un'agricoltura di carattere imprenditoriale, la quale non contrasta con fenomeni di «piccola» esternalizzazione qualora l'organizzazione dell'imprenditore, per un periodo limitato e su obblighi comunitari, non sia in grado di assicurare con i mezzi propri la produzione della coltura o di accollarsi il rischio di una coltura che non rappresenti il suo *core-business*.

È il caso di appuntare che la *ratio legis* sottesa alla disciplina in commento ed in particolare confermata dall'invariata pena della decadenza – comminata per la cessazione di coltivazione (da parte del coltivatore diretto) o conduzione (da parte dell'IAP) nel quinquennio dalla stipula dell'atto – resta invariata con la l. 26 febbraio 2010, n. 25, di conversione del d.l. 30 dicembre 2009, n. 194 (c.d. «decreto Milleproroghe 2010»). L'art. 2 del citato decreto legge al comma 4 *bis* così recita: «*Al fine di assicurare le agevolazioni per la piccola proprietà contadina, a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto e fino al 31 dicembre 2010, gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, nonché le operazioni fondiarie operate attraverso l'Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare - ISMEA, sono soggetti alle imposte di registro ed ipotecaria nella misura fissa ed all'imposta catastale nella misura dell'1 per cento. Gli onorari dei notai per gli atti suindicati sono ridotti alla metà. I predetti soggetti decadono dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente. Sono fatte salve le disposizioni di cui all'art. 11, commi 2 e 3, del d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228, nonché all'art. 2 del d.lgs. 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni (...)*»⁶. Sebbene la pena della decadenza rimanga invariata, dottrina⁷ e documenti di prassi⁸ hanno rilevato come vi siano notevoli divergenze tra il sistema definito dal recente decreto n. 194 del 2009 e quello originariamente dettato dalla legge n. 604 del 1954; divergenze tali da far ritenere che la nuova disposizione agevolativa non possa costituire una proroga del regime precedente bensì una vera e propria norma innovativa, la cui portata non sarà qui oggetto di analisi.

2. *L'orientamento della Corte.* La Corte, ha cassato la pronuncia del merito secondo la quale «la decadenza prevista dall'art. 7 della legge n. 604 del 1954 era ravvisabile unicamente nel caso di cessazione definitiva dalla coltivazione diretta del fondo mentre nel caso di specie l'affitto del fondo per un tempo limitato (otto mesi) aveva determinato non più che una breve interruzione dell'attività di coltivazione diretta da parte del coltivatore proprietario». È stato così ritenuto

⁶ Il comma 41 dell'art. 1 della legge n. 220 del 13 dicembre 2010 (c.d. «legge di stabilità 2011»), pubblicata in *Gazzetta Ufficiale* n. 297 del 21 dicembre 2010, suppl. ord. n. 281/L, infine, sancisce quanto segue: «Al comma 4 *bis*, primo periodo, dell'art. 2 del d.l. 30 dicembre 2009, n. 194, convertito, con modificazioni, dalla l. 26 febbraio 2010, n. 25, concernente le agevolazioni fiscali per la piccola proprietà contadina, le parole: «e fino al 31 dicembre 2010 sono soppresse». Con tale modifica, la disciplina relativa alla piccola proprietà contadina è ad oggi ancora applicabile.

⁷ GALLIO F., *Le nuove agevolazioni fiscali per i coltivatori diretti, gli imprenditori agricoli e gli imprenditori agricoli professionali*, in *Il fisco*, 24, 2000, 1, 3775.

⁸ Vedi Ris. AE 17 maggio 2010, n. 36/E.

legittimo l'operato dell'Ufficio finanziario volto al recupero (previa revoca delle agevolazioni tributarie) delle ordinarie imposte di registro ed ipotecaria per la ritenuta seppur temporanea perdita da parte dell'acquirente coltivatore della disponibilità del fondo⁹.

La motivazione della sentenza muove da alcune premesse logico-giuridiche, senza dubbio ben condivisibili alla stregua della legislazione di riferimento:

a) il sistema normativo sulla formazione della piccola proprietà contadina è caratterizzato da indubbia finalità pubblicistica¹⁰;

b) alla base di esso vi è il divieto di cessare dalla coltivazione diretta del fondo assegnato;

c) in base all'art. 7 della legge n. 604 del 1954 «decade dalle agevolazioni tributarie l'acquirente (...) il quale (...) aliena volontariamente il fondo (...) ovvero cessa dal coltivarlo direttamente»;

d) all'ultima ipotesi considerata – ossia alla cessazione dell'attività di coltivazione diretta – è certamente riconducibile l'affitto del fondo.

In tal senso depongono le richiamate disposizioni legislative:

- art. 7 della legge n. 604 del 1954: «*decade dalle agevolazioni tributarie l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta il quale, prima che siano trascorsi cinque anni dagli acquisti fatti a norma della presente legge, aliena volontariamente il fondo o i diritti parziali su di esso acquistati, ovvero cessa dal coltivarlo direttamente*»;

- art. 7, comma 2 del d.lgs. n. 99 del 2004: «*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 professionale¹¹ per un periodo di almeno dieci anni*

⁹ Di interpretazione non rigida, che potrebbe segnare un nuovo orientamento della Corte, vedi Cass. Sez. V Civ. 25 giugno 2013, n. 15961 ord. Seppur nella casistica di un contratto di affitto già in corso al momento della cessione, la Suprema Corte rigetta il ricorso dell'Ufficio amministrativo in quanto non considera rilevante ai fini della perdita del beneficio l'insistenza di un contratto di affitto già in corso e a conoscenza dell'acquirente-contribuente. A nulla rilevando la temporanea omissione di coltivare il fondo dall'inizio dell'acquisto, la Suprema Corte sembra qui non fermarsi ad una stretta lettura della norma, che avrebbe portato ad un esito differente del ricorso, ma si fa portatrice di un'interpretazione che coglie l'intima *ratio* della norma, che va oltre l'interpretazione in senso stretto della cessazione dalla coltivazione, che accoglie le istanze del contribuente spostando il pendolo verso l'area della capacità contributiva piuttosto che quella dell'interesse fiscale e che, si auspica fortemente, non rimanga isolata nel futuro.

¹⁰ Sulla finalità pubblicistica in agricoltura, vedi M.S. GIANNINI, *Diritto pubblico dell'economia*, Bologna, 1985; E. ROMAGNOLI, v. *Agricoltura*, in *Noviss. dig. it., App.*, I, Torino, 1989, 165; cfr., inoltre, A. FIORITO, v. *Agricoltura (amministrazione della)*, in *Dig. disc. pubbl.*, vol. I, Milano, 1987, 108, secondo cui «accanto alla disciplina privatistica dell'agricoltura tradizionalmente incentrata sulla proprietà fondiaria e sui rapporti di lavoro, si è sviluppata, ed è oggi prevalente, una normativa pubblicistica, indirizzata, da una parte, alla regolamentazione di attività e di rapporti e, dall'altra, al sostegno delle imprese agrarie, che si colloca all'interno di una generale tendenza di richiesta di governo dei fenomeni economici tipica del nostro Stato. Obiettivi di tale normativa sono sostanzialmente lo sviluppo dell'agricoltura, il riequilibrio tra questa e gli altri settori economici più forti e tra l'agricoltura italiana e le agricolture europee con cui, dopo l'istituzione della Comunità economica europea, è entrata in stretto rapporto».

¹¹ Per una definizione di coltivatore diretto e imprenditore agricolo professionale vedi A. CHIARELLO, *I requisiti per i coltivatori e gli imprenditori agricoli*, in *Fin e trib.*, 2010, 5.

dal trasferimento si applicano le disposizioni di cui all'art. 5 bis, comma 1 e 2 della l. 31 gennaio 1994, n. 97 (...)»;

- art. 5 bis cit.: 1. «(...) 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 (...) 2. In caso di violazione degli obblighi di cui al comma 1 sono dovute, oltre alle imposte non pagate e agli interessi, maggiori imposte (...)».

3. *Decadenza dalle agevolazioni in caso di affitto del fondo rustico.* Dal tenore di tali disposizioni siamo autorizzati a trarre la conclusione che decade dall'agevolazione il coltivatore o l'imprenditore agricolo (acquirente del fondo) che si allontani da e perda quella relazione diretta ed immediata con il fondo qualificata appunto dall'attività di coltivazione o conduzione dello stesso. L'alienazione del fondo è il caso estremo atteso che essa esclude in via definitiva il coltivatore o l'imprenditore agricolo dalla coltivazione o dalla conduzione e dunque dalle attività, appunto di coltivazione e di conduzione dell'impresa agricola, che su di esso debbono essere svolte. L'affitto (la temporanea cessione del godimento di cosa produttiva ad un soggetto che ne acquista e ne mantiene la detenzione facendo propri i frutti e le altre utilità della cosa, secondo l'art. 1615 c.c.; ma per l'affitto di fondi rustici deve farsi rinvio alla disciplina speciale dettata dalle leggi n. 11 del 1971, n. 203 del 1982 secondo la quale «la durata dei contratti di affitto a coltivatore diretto, compresi quelli in corso e quelli in regime di proroga, è regolata dalle norme della presente legge. I contratti di affitto a coltivatori diretti, singoli o associati, hanno la durata minima di quindici anni, salvo quanto previsto dalla presente legge», e n. 228 del 2001) conduce al medesimo risultato giacché detto rapporto giuridico comporta la cessione del godimento del fondo in capo all'affittuario e dunque una situazione giuridica e di fatto che necessariamente esclude l'impegno del coltivatore/imprenditore dalle attività di coltivazione diretta e di conduzione del fondo, condizioni in favore delle quali le agevolazioni tributarie sono concesse.

È evidente a questo punto come trovi così piena legittimazione quel dubbio interpretativo che dà corpo alla questione giuridica che sorge nel caso dell'affitto del fondo: se incorra nella decadenza dalle agevolazioni tributarie il coltivatore che conceda a terzi la disponibilità di tutto o di parte del fondo per la pratica di colture stagionali e limitate nel tempo. Giacché trova fondamento nella prassi agraria che tali rapporti, ancor di più se destinati ad impegnare una sola parte dell'estensione del fondo, generalmente quella «a riposo» secondo le tecniche e le buone pratiche dell'agricoltura, non escludano in via di principio e necessariamente il permanere senz'alcuna soluzione di continuità del rapporto del coltivatore e del conduttore con il fondo medesimo.

È il caso di quei rapporti previsti dall'art. 56 della legge n. 203 del 1982 – affitto di fondo rustico per colture stagionali o per singole colture – sottratti alla disciplina generale dell'affitto. La caratteristica di quest'ultimi è «la circostanza che il concedente, negli intervalli di tempo della sua attività produttiva dedicata a certe colture, conceda ad altri il godimento dei terreni lasciati liberi a far tempo dal momento del precedente raccolto a quello della nuova semina o piantagione». Ancora, questi tipi di contratto trovano svolgimento secondo i tipi della coltivazione intercalare o della coltivazione detta stagionale le quali, com'è noto, sono stagionali entrambe, differenziandosi per la particolarità che la speciale tecnica agraria di inserire una produzione fra due periodi di colture che maggiormente impegnano la fertilità del terreno riguarda il genere – identico nelle coltivazioni intercalari e diverso nelle coltivazioni stagionali – delle produzioni principali, esprimendo l'*intercalarietà* l'inframmettersi di una coltura di breve ciclo all'interno della produzione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo ed esprimendo invece la *stagionalità* l'inframmettersi di una coltura di ciclo breve tra il raccolto e l'impianto di altra produzione di ciclo più lungo. Descrizioni queste dalle quali agevolmente si trae che esse nulla tolgono alla coltivazione o conduzione del fondo da parte del coltivatore o conduttore, escluse come sono – ex art. 56 della legge n. 203 del 1982 – dette forme di «concessione», in uso per i terreni non destinati a pascolo permanente ma soggetti a rotazione agraria, dall'applicazione della stessa disciplina sull'affitto agrario.

4. *Conclusioni.* E allora, l'affitto «*sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del coltivatore*»¹² già beneficiario, al momento dell'acquisto, delle agevolazioni fiscali in questione, non può essere che quel rapporto che, già secondo le disposizioni codicistiche, comporta il trasferimento in capo all'affittuario, per tutta la durata del contratto (per l'affitto a coltivatore diretto, non può essere inferiore a quindici anni, giusta l'art. 1 della richiamata legge n. 203 del 1982), della gestione del fondo affinché egli, conseguendone il godimento e impiegando sul fondo i mezzi necessari a tale gestione, lo utilizzi a scopo produttivo secondo le regole della buona tecnica agraria nel rispetto della destinazione economica. È questo il rapporto di affitto che fa venir meno, almeno per la durata del contratto, le condizioni alle quali le norme di legge richiamate (primo fra tutti l'art. 7 della legge n. 604 del 1954) hanno condizionato la fruizione dell'agevolazione fiscale.

Antonella Clemente

¹² Così la sentenza in commento.