Regime agevolativo applicato ad un decreto di trasferimento immobiliare *ex* art. 586 c.p.c., corredato della relativa richiesta ad opera della parte aggiudicataria per effetto di un atto di rettifica giudiziale successivo alla registrazione

Cass. Sez. Trib. 5 febbraio 2020, n. 2643 ord. - Chindemi, pres.; D'Oriano, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. S.M. (avv.ti Napolitano e Celentano). *(Conferma Comm. trib. Puglia, Sez. dist. Foggia 6 luglio 2015)*

Imposte e tasse - Agevolazioni in materia di p.p.c. - Imprenditore agricolo professionale - Diniego di rimborso delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, versate nella misura ordinaria, anziché in quella agevolata di cui al d.lgs. n. 99 del 2004 - Regime agevolativo applicato ad un decreto di trasferimento immobiliare *ex* art. 586 c.p.c., corredato della relativa richiesta ad opera della parte aggiudicataria per effetto di un atto di rettifica giudiziale successivo alla registrazione.

(Omissis)

RITENUTO
CHE:
1. con sentenza n. 1572/26/15, depositata in data 6 luglio 2015, non notificata, la Commissione Tributaria della Puglia, sez. distaccata di Foggia, accoglieva l'appello proposto dalla contribuente avverso la sentenza n. 66/6/2012 della Commissione Tributaria di Foggia, con condanna al pagamento delle spese di lite;
2. il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di un diniego di rimborso delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, versate nella misura ordinaria, anzichè in quella agevolata di cui al D.Lgs. n. 99 del 2004, all'atto della registrazione di un decreto di trasferimento immobiliare ex art. 586 c.p.c., emesso dal Giudice dell'esecuzione del Tribunale di Foggia, relativo ad alcuni fondi rustici di cui S.M. era risultata aggiudicataria;
3. in tale decreto, registrato in data 4-7-2007, non era stata fatta menzione delle agevolazioni a cui la contribuente aveva diritto, rivestendo la qualifica di imprenditore agricolo professionale, sicchè la stessa aveva richiesto ed ottenuto, in data 29-12-2008, un decreto di rettifica che ne sanciva il riconoscimento e sulla cui base era stata avanzata la domanda di rimborso;
4. la CTP aveva rigettato il ricorso, ritenendo la S. decaduta dal beneficio per non aver tempestivamente invocato le agevolazioni al momento della registrazione dell'atto;
5. la CTR, in riforma della decisione di primo grado, rilevato che sia dall'atto di rettifica che dall'attestazione della Regione Puglia risultava provato il possesso dei requisiti per fruire dell'agevolazione, aveva ritenuto irrilevante la non contestualità della dichiarazione ed ammissibile una integrazione successiva dell'atto di trasferimento;
6. avverso la sentenza di appello, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, notificato a mezzo PEC in data 5 ottobre 2015, affidato ad un unico motivo; la parte contribuente ha resistito con controricorso.
CONSIDERATO
CHE:
1. con un unico motivo l'Agenzia ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 1, del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 5,13,16,20 nonchè art. 1, Tariffa, parte I, e della L. n. 604 del 1954, artt. 3,4 e 5, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, rilevando che al momento della registrazione dell'atto di trasferimento ex art. 586 c.p.c., non era stata richiesta nè enunciata l'agevolazione, per cui doveva ritenersi preclusa una integrazione successiva della volontà originariamente non manifestata.
OSSERVA CHE:
1. Il ricorso non merita accoglimento.
1.1 La L. n. 604 del 1954, ha riconosciuto particolari agevolazioni in materia fiscale sugli atti inerenti la formazione della "piccola proprietà contadina", in presenza di determinati requisiti di natura soggettiva e oggettiva.
In particolare ai sensi dell'art. 2, i benefici sono applicabili quando:
1) l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta sia persona che dedica abitualmente la propria attività manuale alla lavorazione della terra;
2) il fondo venduto, permutato o concesso in enfiteusi sia idoneo alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina e, in ogni caso, in aggiunta a eventuali altri fondi posseduti a titolo di proprietà od enfiteusi dall'acquirente o comunque dagli appartenenti al suo nucleo familiare, non ecceda di oltre un decimo la superficie corrispondente alla capacità lavorativa dei membri contadini del nucleo familiare stesso;

Copyright © - www.osservatorioagromafie.it

3) l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta nel biennio precedente all'atto di acquisto o della concessione in enfiteusi non abbia venduto altri fondi rustici oppure abbia venduto appezzamenti di terreno la cui superficie complessiva non sia superiore ad un ettaro, con una tolleranza del 10 per cento salvo casi particolari da esaminarsi dall'ispettore provinciale dell'agricoltura in modo da favorire soprattutto la formazione di organiche aziende agricole familiari".
L'art. 3, stabilisce poi che "... per conseguire le agevolazioni tributarie di cui alla L. 6 agosto 1954, n. 604, e successive modificazioni ed integrazioni, l'acquirente, i permutanti e l'enfiteuta debbono produrre, al momento della registrazione, insieme all'atto, lo stato di famiglia e un certificato dell'ispettorato provinciale agrario competente per territorio, che attesti la sussistenza dei requisiti..." di cui alla stessa L., art. 2, nn. 1, 2 e 3, mentre l'art. 4, prevede che, in luogo di tale documentazione, "... può essere prodotta un'attestazione provvisoria... dalla quale risulti che sono in corso gli accertamenti per il rilascio...", ed in questo caso le agevolazioni tributarie sono applicate al momento della registrazione, ma entro un anno (termine elevato a tre anni dal D.L. n. 542 del 1996, art. 2, comma 1), da tale formalità l'interessato deve presentare all'ufficio il certificato definitivo, attestante che i requisiti richiesti sussistevano fin dal momento della stipula dell'atto, e in difetto sono dovute le normali imposte.
Il D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 1, comma 4, ha quindi esteso all'imprenditore agricolo professionale (IAP) le agevolazioni fiscali precedentemente stabilite a favore del solo coltivatore diretto, da richiedersi con le stesse modalità di cui alla L. n. 604 del 1954, espressamente richiamata.
1.2 Questione controversa è se l'applicazione dell'aliquota agevolata dell'1% che, secondo la normativa suindicata, va richiesta al momento della registrazione dell'atto, con la possibilità di posticipare solo la verifica dei presupposti e fatte salve eventuali decadenze dal beneficio, possa essere fatta valere anche successivamente, previa rettifica giudiziale dell'atto sottoposto a registrazione.
Questa Corte ha già affermato che "In tema di agevolazioni tributarie, non si rinviene nell'ordinamento un principio generale secondo cui un'agevolazione non richiesta al momento dell'imposizione è irrevocabilmente perduta, potendosi anzi, alla luce del D.P.R. n. 26 aprile 1986, n. 131, art. 77, dedurre il principio contrario secondo il quale - sia pure nel rispetto dei limiti temporali previsti per richiedere il beneficio - è possibile rimediare all'erronea imposizione". (Cass. n. 14122 del 2010).
Ma si è anche precisato che "In tema di agevolazioni tributarie per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina di cui alla L. n. 604 del 1954, incorre in decadenza il soggetto che non abbia formulato la dichiarazione di volersi avvalere dello specifico trattamento agevolato nell'atto traslativo sottoposto a registrazione, trattandosi di formalità alla quale è espressamente subordinato l'accesso al beneficio a norma della detta L., art. 5, e non assumendo rilevanza, pertanto, il contrario principio per il quale di regola non si decade da un'agevolazione ove non richiesta al momento dell'imposizione. (Vedi Cass. n. 15863 del 2018).
Analogamente si è ritenuto che "In tema di agevolazioni "prima casa", le manifestazioni di volontà prescritte dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 1, nota II bis, della tariffa allegata, vanno rese sempre, anche ove l'acquisto sia avvenuto a titolo originario per usucapione, prima della registrazione del provvedimento del giudice, atteso il carattere necessario della collaborazione del contribuente, che integra un presupposto del beneficio e costituisce un'eccezione al principio generale secondo cui un'agevolazione non richiesta al momento della imposizione non è perduta, potendosi rimediare, nei previsti limiti temporali, all'erroneità di quest'ultima." (Vedi Cass. n. 635 del 2017 e per analogo principio in caso di acquisto a seguito di sentenza costitutiva ex art. 2932 c.c., Cass. n. 2261 del 2014).
1.3 Va data pertanto continuità al principio secondo cui anche un'agevolazione fiscale può essere richiesta in un momento successivo a quello dell'imposizione, ma solo a condizione che la normativa di riferimento non imponga al contribuente di farla valere con specifiche modalità, come è ad esempio espressamente stabilito in tema di agevolazioni ex D.Lgs. n. 99 del 2004, che vanno richieste al momento della registrazione dell'atto.
2. Il caso in esame presenta tuttavia delle peculiarità, in considerazione del fatto che l'atto sottoposto a registrazione è costituito da un decreto di trasferimento ex art. 586 c.p.c., che ab origine privo della dichiarazione dell'aggiudicataria di volersi avvalere delle agevolazioni, è stato oggetto di una successiva rettifica ad opera dello stesso Giudice dell'esecuzione che lo aveva emesso con l'aggiunta ad integrazione della richiesta mancante.
La presenza di un atto di rettifica impone necessariamente ulteriori considerazioni: se è vero che in tema di imposta di registro, è principio pacifico quello per cui il tributo si applica secondo l'intrinseca natura e gli effetti dell'atto presentato a registrazione, e non in base a schemi o categorie, a ciò consegue che si debba anche tenere conto di un eventuale atto di rettifica successivo il cui contenuto sia meramente ricognitivo dell'originario negozio di trasferimento e non (anche in parte) modificativo-traslativo, senza che rilevi la localizzazione dell'errore (all'interno od all'esterno del precedente negozio) che si è voluto emendare con la rettifica, ovvero la sua imputabilità o meno ai contraenti (vedi in tema di rettifica dei dati catastali Cass. n. 12869 del 1991), sicchè l'atto da prendere in considerazione non potrà che essere quello finale, come integrato, e non più quello originario.
2.1 Nella specie, con accertamento di fatto non censurato, la CTR ha ritenuto che l'atto integrativo successivo costituisse negozio collegato all'atto di trasferimento, valutazione che non meraviglia tenuto conto che la rettifica è stata operata da un'autorità giudiziaria, in riferimento ad un atto emesso nell'ambito di una procedura di espropriazione forzata immobiliare.

Copyright © - www.osservatorioagromafie.it

2.2 Ritiene pertanto il Collegio che sulla base di queste circostanze di fatto tale rettifica debba essere ritenuta idonea ad integrare e sanare con effetto ex tunc la formalità omessa e che la sentenza impugnata abbia fatto corretta applicazione dei criteri normativi applicabili, come innanzi specificati, laddove ha ritenuto che il regime agevolativo di cui alla L. n. 604 del 1954, potesse essere applicato anche ad un decreto di trasferimento immobiliare ex art. 586 c.p.c., corredato della relativa richiesta ad opera della parte aggiudicataria per effetto di un atto di rettifica giudiziale successivo alla registrazione.
3. Per tutto quanto sopra esposto, il ricorso va rigettato.
3.1 La novità e particolarità della questione controversa giustifica la compensazione delle spese di questo giudizio di legittimità.

(Omissis)

Copyright © - www.osservatorioagromafie.it