

Acquisto di terreno agricolo fruendo dell'esenzione da imposta per la costituzione di un compendio unico

Cass. Sez. Trib. 10 febbraio 2022, n. 4416 ord. - Stalla, pres. ed est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. L.S.F. (avv. Sartori). (*Conferma Comm. trib. reg. Puglia 29 gennaio 2016*)

Imposte e tasse - Imprenditore agricolo professionale (IAP) - Acquisto di terreno agricolo fruendo dell'esenzione da imposta per la costituzione di un compendio unico.

(*Omissis*)

FATTO E DIRITTO

p. 1. L'Agenzia delle Entrate propone un motivo di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, a conferma della prima decisione, ha ritenuto illegittimo l'avviso di liquidazione notificato a L.S.F. in recupero dell'imposta proporzionale di registro ed ipo-catastale su atto notarile (OMISSIS); atto con il quale il L.S. acquistava un terreno agricolo fruendo dell'esenzione da imposta ai sensi della L. n. 97 del 1994, art. 5-bis, comma 1, richiamato dal D.Lgs. n. 228 del 2001, art. 5-bis, comma 2, come integrato dal D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 7, comma 1 (costituzione di "compendio unico" di coltivazione e conduzione diretta almeno decennale).

La commissione tributaria regionale, per quanto qui ancora di interesse, ha in particolare osservato che:

- quanto al requisito soggettivo dell'esenzione, il L.S. aveva provato di essere imprenditore agricolo professionale (IAP) già al momento dell'acquisto, così come risultava dalla certificazione rilasciata dall'Ispettorato Provinciale Agrario, dalle dichiarazioni dei redditi 2008/2012, dalla documentazione Inps in atti;

- quanto al requisito oggettivo, risultava che egli provvedesse alla coltivazione diretta del fondo acquistato assieme agli altri fondi rustici da lui posseduti (con reddito prevalente rinveniente dall'attività di agricoltore professionale), e che l'evoluzione normativa in materia di creazione del "compendio unico" idoneo al raggiungimento minimo di redditività (reddito aziendale superiore o pari almeno al 60% del reddito di riferimento normativamente stabilito) consentisse l'integrazione del compendio unico mediante acquisti progressivi di ulteriori terreni fino al raggiungimento del minimo livello reddituale; potendo esso venire "revocato prima del termine di 10 anni solo in mancanza di requisiti soggettivi, cioè in caso di mancata coltivazione ed in caso di frazionamento o rivendita".

Resiste con controricorso e memoria il L.S..

Con ordinanza 17 novembre 2020 questa Corte disponeva il rinvio a nuovo ruolo del procedimento per l'acquisizione del fascicolo d'ufficio in grado di appello, così da poter verificare "se la questione del possesso della qualità di imprenditore agricolo professionale in capo al contribuente sia compresa nel devolutum al giudice di appello ovvero sia rimasta estranea all'oggetto del giudizio di secondo grado (in quanto documentalmente comprovata e pacifica tra le parti)":

Espletato l'incumbente, il ricorso è stato nuovamente assegnato alla decisione che segue.

p. 2.1 Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 7 e ss., e della L. n. 97 del 1994, art. 5-bis, commi 1 e 2. Per avere la Commissione Tributaria Regionale riconosciuto l'esenzione nonostante che il L.S. si fosse soltanto limitato, in atto, ad "impegnarsi" alla costituzione del compendio unico (clausola 7), senza però fornire la prova né del possesso della qualifica di coltivatore diretto o IAP, né dell'idoneità del fondo acquistato a fungere da compendio unico (certificato Regione Puglia). Contrariamente a quanto affermato dalla Commissione Tributaria Regionale, non era sostenibile che il compendio unico potesse essere costituito "con atti progressivi" fino al raggiungimento del minimo reddituale, né che il contribuente potesse fruire dell'esenzione semplicemente 'impegnandosi alla costituzione del compendio unico a prescindere dal possesso attuale dell'estensione di terreno idonea al raggiungimento del minimo di redditività.

p. 2.2 Il motivo è infondato.

Va premesso, quanto a requisito soggettivo di esenzione, costituito dalla qualità di coltivatore diretto o IAP, che la questione deve ritenersi ormai preclusa dal positivo e definitivo accertamento compiuto sul punto fin dal primo grado di giudizio. Dalla disamina del fascicolo d'ufficio del grado di appello risulta infatti che la stessa Amministrazione Finanziaria diede per pacifico il conseguimento di questo requisito.

Nell'atto di appello da essa proposto contro la sentenza di primo grado (CTP Foggia n. 285/13) si riconosce de plano che il contribuente avesse dimostrato (solo questo) il requisito indicato come sub lett. d), appunto rappresentato dalla qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale (v. atto di appello, pag. 5).

La circostanza che l'agenzia delle entrate non avesse dunque più confutato in appello questo elemento costitutivo della fattispecie di esenzione, preclude oggi alla stessa di ritornare sulla questione (del resto di ordine prettamente fattuale e, come tale, riservata alla cognizione del giudice del merito) contestandone la mancata prova.

Quanto al requisito obiettivo del "compendio unico", dispone il D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 7, comma 5-bis:



"(Conservazione dell'integrità aziendale). 1. Ove non diversamente disposto dalle leggi regionali, per compendio unico si intende l'estensione di terreno necessaria al raggiungimento del livello minimo di redditività determinato dai piani regionali di sviluppo rurale per l'erogazione del sostegno agli investimenti previsti dai Regolamenti (CE) nn. 1257 e 1260/1999, e successive modificazioni. 2. 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 alla L. 31 gennaio 1994, n. 97, art. 5-bis, commi 1 e 2. Gli onorari notarili per gli atti suddetti sono ridotti ad un sesto". (...) 4. I terreni e le relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituenti il compendio unico, sono considerati unità indivisibili per dieci anni dal momento della costituzione e durante tale periodo non possono essere frazionati per effetto di trasferimenti a causa di morte o per atti tra vivi. Il predetto vincolo di indivisibilità deve essere espressamente menzionato, a cura dei notai roganti, negli atti di costituzione del compendio e trascritto nei pubblici registri immobiliari dai direttori degli uffici competenti. Sono nulli gli atti tra vivi e le disposizioni testamentarie che hanno per effetto il frazionamento del compendio unico. 5. Possono essere costituiti in compendio unico terreni agricoli anche non confinanti fra loro purché funzionali all'esercizio dell'impresa agricola".

In base ai commi 11-bis e 11-quater: "La costituzione di compendio unico avviene con dichiarazione resa dalla parte acquirente o cessionaria nell'atto di acquisto o di trasferimento; in tale ipotesi sono dovuti esclusivamente gli onorari notarili per l'atto di acquisto o trasferimento ridotti ad un sesto ai sensi del presente articolo, senza alcuna maggiorazione. 11-ter. I terreni e le relative pertinenze possedute a titolo di proprietà, possono concorrere al raggiungimento del livello minimo di redditività di cui al comma 1. 11-quater. La costituzione di compendio unico può avvenire anche in riferimento a terreni agricoli e relative pertinenze già di proprietà della parte, mediante dichiarazione unilaterale del proprietario resa innanzi a notaio nelle forme dell'atto pubblico. (...)".

La L. n. 97 del 1994, richiamato art. 5-bis, dispone: "Disposizioni per favorire le aziende agricole montane. 1. 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".

Si tratta di disposizioni che non escludono la possibilità di formazione progressiva della estensione agraria e reddituale suscettibile di integrare il requisito minimo del "compendio unico" e che, al contempo, subordinano il riconoscimento del regime fiscale di favore all'impegno in tal senso manifestato in atto dall'acquirente.

Questa Corte, in fattispecie sovrapponibile, ha già avuto modo di affermare che: "Ai fini del riconoscimento delle agevolazioni previste dalla L. n. 97 del 1994, art. 5-bis, in favore delle aziende agricole montane, il requisito oggettivo dell'estensione minima del compendio unico può essere integrato con formazione progressiva, stante il dato letterale e la "ratio" ispiratrice della normativa, volta a favorire l'accorpamento fondiario" (Cass. n. 24342 del 2019); si è inoltre affermato che: "In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio previsto per gli acquirenti di terreni agricoli dal D.Lgs. n. 228 del 2001, art. 5-bis, comma 2, è condizionato, a pena di decadenza, non solo all'impegno del richiedente di costituire un unico compendio immobiliare e di coltivarlo e condurlo per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento, ma anche alla sussistenza in capo allo stesso del requisito soggettivo di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo sin dal momento del rogito, atteso che, diversamente, le evasioni di imposta sarebbero favorite dal procrastinarsi "sine die" del termine per l'acquisizione della capacità professionale idonea ad assicurare al bene un'adeguata produttività, che costituisce "ratio" dell'agevolazione, la cui portata, considerata la natura della norma, è di stretta interpretazione" (Cass. n. 8618 del 2018). Si tratta di statuizione, quest'ultima, che subordina l'esenzione al necessario concorso sia della qualifica soggettiva (qui, come detto, ormai definitivamente assodata) sia dell'impegno in atto (qui sussistente, come da clausola n. 7 del rogito, richiamata dalla stessa Agenzia delle Entrate).

Ne segue il rigetto del ricorso.

Sussistono i presupposti per la compensazione delle spese di lite, atteso il sopravvenire soltanto in corso di causa del su riportato indirizzo interpretativo di legittimità.

(*Omissis*)