

# Sulla necessità del requisito della diretta conduzione di terreni ai fini dell'applicazione delle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa, e dell'esenzione dalle imposte catastali

Cass. Sez. Trib. 19 luglio 2022, n. 22553 ord. - Chindemi, pres.; Paolitto, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Consorzio Ortofrutticolo del Contà s.c.a. (avv. Girardi). (Cassa in parte con rinvio Comm. trib. Trento 23 giugno 2014)

**Imposte e tasse - Agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta e creditizie stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto - Contratto di compravendita di fondi rustici - Società agricola - Equiparazione tra società cooperative agricole ed imprenditore agricolo professionale, ai fini del riconoscimento delle agevolazioni tributarie previste a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto - Requisito della diretta conduzione dei terreni - Necessità.**

## RILEVATO

che:

1. - con sentenza n. 51/02/14, depositata il 23 giugno 2014, la Commissione tributaria di secondo grado di Trento ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle Entrate, così confermando la decisione di prime cure che, a sua volta, aveva accolto l'impugnazione di un avviso di accertamento, e di liquidazione delle imposte di registro ed ipotecarie dovute dalla contribuente" emesso previa revoca dell'agevolazione usufruita alla stipula di un contratto di compravendita di fondi rustici;

- il giudice del gravame ha rilevato che, - in relazione ai requisiti soggettivi delineati dal combinato disposto di cui al D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 2, comma 4, e art. 1, comma 3, alla cui stregua "le agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta e creditizie stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto" venivano estese alle società agricole, la contribuente, quale società agricola, aveva diritto all'agevolazione richiesta ai sensi del D.P.R. n. 601 del 1973, art. 9, la cui portata andava estesa "alle società... in presenza delle suddette condizioni e requisiti, fatto sempre salvo il principio della coltivazione diretta del fondo, quantomeno in capo a determinati soggetti";

2. - l'Agenzia delle Entrate ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di quattro motivi; il Consorzio Ortofrutticolo del Contà s.c.a. resiste con controricorso.

## CONSIDERATO

che:

1. - col primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, l'Agenzia denuncia violazione dell'art. 112 c.p.c. assumendo che la gravata sentenza aveva ommesso di pronunciare sul motivo di appello col quale era stata dedotta l'inammissibilità della richiesta di applicazione in giudizio di un'agevolazione (fondata sul D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 2) diversa da quella richiesta nel contratto (ai sensi del D.P.R. n. 601 del 1973, art. 9) e per la quale era stata disposta la revoca;

- il secondo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione di legge in relazione al D.P.R. n. 601 del 1973, art. 9, ed al D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 2, c. 4, sull'assunto che la rilevata equiparazione, - tra società cooperative agricole ed imprenditore agricolo professionale, ai fini del riconoscimento delle agevolazioni tributarie previste a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto, inconcludente rimaneva, ad ogni modo, sul piano della effettiva spettanza dell'agevolazione che, richiesta ai sensi dell'art. 9, cit., presupponeva, per l'appunto, il requisito della diretta conduzione dei terreni;

- col terzo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, l'Agenzia denuncia violazione di legge con riferimento al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4, e art. 61, nonché all'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, ed all'art. 118 disp. att. c.p.c., sull'assunto che la gravata sentenza aveva riconosciuto il diritto all'agevolazione in discorso sulla base di una motivazione contraddittoria, da un lato incentrata sulla (mera) equiparazione tra società agricola ed imprenditore agricolo professionale e, dall'altro, equivocamente allusiva al requisito della diretta coltivazione dei fondi ("fatto sempre salvo il principio della coltivazione diretta del fondo");

- il quarto motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ripropone la denuncia di violazione di legge con riferimento alle medesime disposizioni normative evocate col terzo motivo, assumendo la ricorrente che la gravata sentenza aveva deciso sulla base di una motivazione apparente che, pertanto, aveva ommesso ogni accertamento quanto allo specifico requisito (previsto dal D.P.R. n. 601 del 1973, art. 9, e) costituito dalla conduzione diretta dei fondi;

2. - il primo motivo di ricorso è destituito di fondamento;

2.1 - come, difatti, può desumersi dalla motivazione della gravata sentenza, sia pur non priva delle denunciate aporie, l'accertamento del diritto all'agevolazione in contestazione non è stato fondato su disposizione diversa da quella invocata



in contratto (D.P.R. n. 601 del 1973, art. 9), quanto piuttosto su di una (in tesi risolutiva) equiparazione delle società cooperative agricole, qualificate quali imprenditore agricolo a titolo professionale, al coltivatore diretto, così che, in forza di dette disposizioni, si è ritenuto spettante alla contribuente quello stesso beneficio agevolativo che, ai sensi dell'art. 9, cit., risultava previsto in favore del coltivatore diretto; equiparazione, questa, in qualche modo fuorviante, ed eccedente le necessità poste dalla definizione della lite contestata, se è vero che, sia pur nel più complessivo contesto regolatore delineato dallo ius superveniens costituito dal D.Lgs. n. 99 del 2004, - la posizione soggettiva delle società cooperative era già prefigurata dalla stessa disposizione agevolativa (art. 9) che, per l'appunto, prevedeva il beneficio "anche a favore delle cooperative agricole che conducono direttamente i terreni" (per il rilievo della omogeneità del trattamento agevolativo previsto a favore delle società agricole in possesso della qualifica IAP con quello di cui all'art. 9, cit., v. Cass., 26 ottobre 2016, n. 21615);

3. - e', per converso, fondato, e va accolto, il secondo motivo di ricorso, dal cui esame consegue l'assorbimento dei residui motivi;

3.1 - come anticipato, la disposizione di favore in contestazione tra le parti contempla l'applicazione delle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa, e l'esenzione dalle imposte catastali, per i trasferimenti di proprietà di fondi rustici, nei territori montani, "fatti a scopo di arrotondamento o di accorpamento di proprietà diretto-coltivatrici, singole o associate", oltreché "a favore delle cooperative agricole che conducono direttamente i terreni" (art. 9, cit.);

3.2 - se, dunque, - ed in ragione delle rimodulazioni regolative operate dal D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 1, comma 3, e art. 2, commi 4 e 4 bis, - la cooperativa agricola, qualificata quale imprenditore agricolo professionale, ha diritto, - secondo i requisiti soggettivi delineati da dette disposizioni, - alle agevolazioni già previste in favore del coltivatore diretto, e ciò non di meno, la portata applicativa della disposizione di favore in contestazione non può risolversi in una mera equiparazione soggettiva (quella che astringe la società, imprenditore agricolo professionale, al coltivatore diretto) in quanto pur sempre postula la ricorrenza (ed il conseguente accertamento) del requisito (oggettivo) costituito dalla conduzione diretta dei terreni,;

3.3 - per vero, la stessa disposizione di cui al D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 1, comma 3, prevede che "Le società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, sono considerate imprenditori agricoli professionali qualora lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c.", attività queste tra le quali rientra, per l'appunto, la diretta conduzione del fondo per coltivazione, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse;

- né può ritenersi che le disposizioni introdotte dal D.Lgs. n. 99 del 2004, cit., abbiano inciso sul contenuto della disposizione di favore prevista dal D.P.R. n. 603 del 1971, art. 9, la diretta conduzione dei fondi costituendo, come detto, presupposto di svolgimento delle stesse attività agricole e, così, risultando consentanea con la disposizione di favore che è volta ad agevolare l'acquisto dei fondi rustici al fine del consolidamento delle proprietà e delle attività agricole;

4. - l'impugnata sentenza va, pertanto, cassata con rinvio della causa, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria di secondo grado di Trento che, in diversa composizione, procederà al motivato riesame della controversia attenendosi al principio di diritto sopra esposto in ordine al requisito oggettivo dell'agevolazione in contestazione tra le parti.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il secondo motivo di ricorso, rigetta il primo motivo, assorbe i residui motivi, cassa l'impugnata sentenza in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria di secondo grado di Trento, in diversa composizione.

*(Omissis)*