

Revoca del beneficio delle agevolazioni in materia di acquisto e trasferimento di fondi costituenti “compendio unico” per carenza dei requisiti soggettivi e oggettivi prescritti

Cass. Sez. Trib. 13 novembre 2024, n. 29342 ord. - Perrino, pres.; Liberati, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Pi.Ni. (Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Puglia, Sez. Foggia 19 luglio 2016)

Imposte e tasse - Revoca del beneficio delle agevolazioni in materia di acquisto e trasferimento di fondi costituenti “compendio unico” in ragione della mancata dimostrazione nei termini di legge sia della qualifica di imprenditore agricolo professionale (IAP) o di coltivatore diretto, sia dei requisiti oggettivi prescritti.

(Omissis)

FATTI DI CAUSA

1. La Commissione tributaria regionale della Puglia, con la sentenza in epigrafe indicata ha accolto l'appello proposto dal contribuente nei confronti della Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Foggia n. 142/2013, di rigetto del ricorso proposto dal contribuente contro l'avviso di liquidazione con il quale l'Ufficio di Foggia, in seguito a sollecito di produzione documentale adempiuto in modo non soddisfacente a parere dell'Ufficio, aveva revocato il beneficio delle agevolazioni in materia di acquisto e trasferimento di fondi costituenti "compendio unico" in ragione della mancata dimostrazione nei termini di legge sia della qualifica di imprenditore agricolo professionale (IAP) o di coltivatore diretto, sia dei requisiti oggettivi prescritti.

1.1. La CTR ha rilevato, in particolare, che vi fosse una pregressa iscrizione nella gestione previdenziale INPS nella categoria Coltivatori Diretti, confortata dalla copia dell'estratto conto dell'ente previdenziale, ha aggiunto che questi elementi sono confermati dall'inserimento di Pi.Ni. "da anni" nell'azienda agricola del padre e ha reputato che l'acquisto, da parte del contribuente e dei propri familiari, di 68 ettari di terreno lasciasse ritenere concreta la possibilità di conseguire il reddito soglia previsto dall'art. 7 del D.Lgs. n. 99/2004. Ha quindi respinto le eccezioni dell'Ufficio, che ha ritenuto inerenti a difetti formali, relativi alla tardiva produzione della certificazione richiesta dalla normativa e all'inosservanza dei termini decadenziali.

2. Avverso la suddetta sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a n. 2 motivi.

3. L'intimato non ha depositato controricorso.

DIRITTO

1. Con il primo motivo di ricorso, si deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 1, comma 5-ter del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99 e 5-bis del D.Lgs. 18/05/2001, n. 228, 5-bis, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97, 2697 c.c. in relazione all'articolo 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ. La CTR non avrebbe fatto corretta applicazione della normativa in questione nella parte in cui ha ritenuto sussistenti i requisiti per godere delle agevolazioni in relazione alla qualifica.

2. Con il secondo motivo di ricorso, si deduce la nullità della sentenza, per violazione degli artt. 112 e 132 cod. proc. civ. e 2 e 36 D.Lgs. 546/92, in relazione all'articolo 360, comma 1, n. 4 cod. proc. civ. La motivazione della CTR sarebbe apparente e non raggiungerebbe il "minimo costituzionale" atteso che il giudice del gravame non avrebbe affatto verificato in concreto se il reddito soglia, di cui all'articolo 5 bis del D.Lgs. 228/01 fosse raggiunto o meno, ma si sarebbe limitato a un giudizio "probabilistico", fondato sulla generica considerazione dell'esistenza di "altri atti d'acquisto".

3. I motivi possono essere trattati congiuntamente, in quanto strettamente connessi.

La censura complessivamente proposta è fondata.

3.1. La difesa erariale contesta la mancata verifica da parte della CTR, a seguito di rigetto del ricorso di primo grado ed in virtù dell'effetto devolutivo dell'appello, della esistenza di tutti i requisiti, tanto oggettivi quanto soggettivi, necessari per poter fruire della agevolazione in oggetto, in considerazione della mancata documentazione di essi all'epoca della registrazione dell'atto notarile di riferimento (acquisto terreno tramite atto del notaio Pascucci del 20/09/2006, registrato il 3/10/2006 al n. 366/003 serie IV), con impegno a costituire un compendio unico e mantenerlo per il termine decennale, come prescritto dall'art. 5 bis commi 1 e 2 legge 31 gennaio 1994 n. 97.

3.2. La certificazione della Regione Puglia del 18/10/2009 prodotta in giudizio (e riprodotta in ricorso alle pagine 5 e 11) attesta la qualifica di IPA dell'acquirente, che la CTR (pag. 4) ritiene avere "anche il valore di impegno alla costituzione del compendio unico". La ricorrente Agenzia ritiene che tale documentazione fosse insufficiente, non essendo idonea a dimostrare i requisiti oggettivi, e che comunque l'istanza, presentata alla Regione Puglia soltanto in data 7 ottobre 2009,



come emerge dal certificato, fosse tardiva non soltanto in relazione alla data di registrazione dell'atto, risalente al 3 ottobre 2006, ma anche al termine di ventiquattro mesi prescritti. Ne è conseguita, ad avviso della ricorrente, la erronea applicazione di legge da parte del giudice del gravame, che ha ritenuto sussistere i requisiti per l'agevolazione ma non ha verificato tali aspetti.

3.3. Deve osservarsi che l'art. 1 comma 5-ter del D.Lgs. 99/2004 dispone che il certificato può essere conseguito entro 24 mesi:

5-ter. Le disposizioni relative all'imprenditore agricolo professionale si applicano anche ai soggetti persone fisiche o società che, pur non in possesso dei requisiti di cui ai commi 1 e 3, abbiano presentato istanza di riconoscimento della qualifica alla Regione competente che rilascia apposita certificazione, nonché si siano iscritti all'apposita gestione dell'INPS. Entro ventiquattro mesi dalla data di presentazione dell'istanza di riconoscimento, salvo diverso termine stabilito dalle regioni, il soggetto interessato deve risultare in possesso dei requisiti di cui ai predetti commi 1 e 3, pena la decadenza degli eventuali benefici conseguiti. Le regioni e l'Agenzia delle entrate definiscono modalità di comunicazione delle informazioni relative al possesso dei requisiti relativi alla qualifica di IAP", mentre l'art. 5-bis del D.Lgs. 228/2001 dispone che:

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 impegnano 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.

A mente del richiamato art. articolo 5-bis, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97, infine:

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. 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. Tale disciplina si estende anche ai piani di ricomposizione fondiaria e di riordino fondiario promossi da regioni, province, comuni e comunità montane.

2. In caso di violazioni degli obblighi di cui al comma 1 sono dovute, oltre alle imposte non pagate e agli interessi, maggiori imposte pari al 50 per cento delle imposte dovute.

3.4. La difesa erariale ne deriva la necessità della compresenza di tutti detti requisiti, che sostiene debbano essere oggetto di accertamento per verificare i presupposti della agevolazione, contestando che nella decisione della CTR non vi è alcuna traccia della verifica di tali requisiti di natura né soggettiva, né oggettiva.

3.5. Ritiene questa Corte che l'interpretazione della difesa erariale corrisponda al dato normativo.

3.6. è evidente dunque che se la norma prevede che il compendio unico debba sussistere non al momento della compravendita, ma, viceversa, è sufficiente che vi sia un impegno a costituirlo, non altrettanto può dirsi per i requisiti soggettivi.

3.7. La CTR non ha operato una distinzione tra la figura dell'imprenditore agricolo professionale ed il coltivatore diretto, ritenendo erroneamente valida per integrare il requisito soggettivo richiesto la pregressa iscrizione nella gestione previdenziale INPS categoria coltivatori diretti (che desume dall'estratto conto dello stesso ente previdenziale, a far data dal 1979).

Al riguardo, questa Corte (Cass. n. 9843/17), proprio in relazione a un caso in cui era stata ritenuta sufficiente l'iscrizione nella gestione previdenziale, ha stabilito che "In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio previsto per gli acquirenti di immobili agricoli dall'art. 5-bis del D.Lgs. n. 228 del 2001, introdotto dall'art. 7 del D.Lgs. n. 99 del 2004 (con l'estensione delle agevolazioni di cui all'art. 5-bis della L. n. 97 del 1994), collegato all'impegno di costituire un compendio unico e di condurlo per almeno dieci anni, è condizionato, a pena di decadenza, alla presentazione, contestuale all'acquisto fondiario, dell'istanza di riconoscimento della qualifica di imprenditore agricolo professionale ed all'accertamento del possesso dei relativi requisiti entro ventiquattro mesi dalla istanza stessa", specificando che, "Se al momento dell'acquisto è sufficiente l'assunzione d'impegno e non occorre la qualifica soggettiva, è tuttavia necessario che quest'ultima sopravvenga in tempo certo, giacché l'art. 1, comma 5-ter, D.Lgs. 99/2004 statuisce che chi non è imprenditore agricolo professionale può godere del relativo trattamento solo se abbia presentato istanza di riconoscimento della qualifica "nonché" si sia iscritto nell'apposita gestione previdenziale, decadendo dagli eventuali ottenuti benefici se entro ventiquattro mesi dalla presentazione dell'istanza non risulti in possesso dei requisiti della qualifica IAP. La ratio legis di promozione del compendio unico quale fattore di redditività dell'azienda agraria sarebbe delusa se il beneficio fiscale potesse permanere sine die in capo a soggetto privo di qualifica imprenditoriale agricola, sicché l'istanza di

riconoscimento di tale qualifica deve essere contestuale all'atto di acquisto fondiario, onde far decorrere il termine biennale di accertamento; come dimostra l'impiego normativo della congiunzione "nonché", l'iscrizione previdenziale è requisito non alternativo, ma concorrente".

3.8. Quanto poi al requisito oggettivo, la CTR si è pronunciata esprimendo un giudizio probabilistico in ordine alla futura redditività del compendio unico, con argomentazione riferita al possesso del detto requisito al momento dell'atto di trasferimento. Deve però ritenersi che tale valutazione probabilistica non rivesta, invero, valenza decisoria sul punto.

4. Alla luce delle considerazioni che precedono consegue l'accoglimento del ricorso, con la cassazione della impugnata decisione, e il rinvio alla Corte di giustizia di secondo grado della Puglia sezione di Foggia, anche per la quantificazione delle spese di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso e cassa la sentenza impugnata rinviando alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della regione Puglia, sezione di Foggia, in diversa composizione, che provvederà altresì alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

(Omissis)

