

Decadenza dai benefici fiscali per perdita del requisito della qualifica di imprenditore agricolo professionale

Cass. Sez. Trib. 26 novembre 2024, n. 30466 ord. - Perrino, pres.; Picardi, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Mo.As. (avv.ti Pappalardo e Lo Bianco) (*Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Toscana 19 novembre 2020*)

Imposte e tasse - Imposta di registro, ipotecaria e catastale - Acquisto di terreni agricoli - Decadenza dai benefici fiscali per perdita del requisito della qualifica di imprenditore agricolo professionale.

(*Omissis*)

FATTO

1. Mo.As. ha impugnato l'atto di liquidazione della maggiore imposta di registro, ipotecaria e catastale, emesso dall'Agenzia delle Entrate, relativamente all'atto del 17 ottobre 2013 di acquisto di terreni agricoli, in conseguenza della revoca dell'agevolazione fiscale ex art. 1, comma 4, D.Lgs. n. 99 del 2004, disposta perché la dichiarata iscrizione all'albo IAP, in modalità provvisoria dal 25 settembre 2013, risultava cessata il 25 settembre 2015.

2. Il ricorso è stato accolto.

3. L'appello dell'Agenzia è stato rigettato. Nella sentenza di secondo grado si legge che deve ritenersi che "l'applicazione dei benefici dell'agevolazione tributaria spettino ai soggetti che alla data della stipula dell'atto possiedono lo status di coltivatore diretto con il diritto ad usufruire delle agevolazioni fiscali per la piccola proprietà contadina stabilite dalla legge n. 604 del 1954, come si può escludere che ad un soggetto risultante iscritto IAP possa essere negata l'agevolazione tributaria in quanto si accerta ex post la carenza dei requisiti per ottenere di fatto la citata qualifica. La contribuente aveva diritto alle agevolazioni in quanto coltivatrice diretta regolarmente iscritta all'INPS dal 2013, mantenendo la qualifica fino all'ottenimento di quella di imprenditore agricolo professionale riconosciuta e riconoscibile d'ufficio per avere esercitato per due anni l'attività agricola di coltivatore diretto".

4. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione.

5. La contribuente si è costituita con controricorso ed ha depositato successiva memoria.

6. La causa è stata trattata e decisa all'adunanza camerale del 25 ottobre 2024.

DIRITTO

1. Con un unico motivo l'Agenzia ha dedotto la violazione, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., dell'art. 1, tariffa I, nota I D.P.R. n. 131 del 1986, degli artt. 1 e 2 del D.Lgs. n. 99 del 2004, dell'art. 4 della legge regionale n. 45 del 2007, nonché dell'art. 14 disp. att.c.c., in quanto la contribuente, che ha usufruito delle agevolazioni previste per l'imprenditore agricolo professionale ai sensi dell'art. 1, comma 4, del D.Lgs. n. 99 del 2004, come si evince dallo stralcio dell'atto di compravendita riportato in ricorso, non può far valere in sede di impugnazione dell'atto impositivo la qualifica di coltivatore diretto, trattandosi di qualifiche subordinate a requisiti diversi, e non potendo modificarsi in sede giudiziale l'agevolazione richiesta in sede di atto.

2. Il ricorso è fondato.

2.1. Occorre in primo luogo chiarire che la sentenza impugnata, conformemente all'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, ha riconosciuto l'agevolazione tributaria invocata dalla contribuente in considerazione del suo status di coltivatrice diretta decisivo in tal senso è il passaggio motivazionale in cui si legge che "la contribuente aveva diritto alle agevolazioni in quanto coltivatrice diretta regolarmente iscritta all'INPS dal 2013". La contribuente, nel controricorso e nella successiva memoria, ha, però, allegato di possedere i requisiti dell'imprenditore agricolo professionale.

2.2. Alla luce della premessa interpretazione della sentenza, il motivo va accolto in base all'orientamento di questa Corte, secondo cui, in tema di imposta di registro, la sottoposizione di un atto ad una determinata tassazione, ai fini dell'imposta di registro, con il trattamento agevolato richiesto o comunque accettato dal contribuente, comporta, in caso di decadenza dal beneficio, l'impossibilità di invocare, e quindi di applicare, altra agevolazione, nemmeno se richiesta in via subordinata già nell'atto di acquisto, in quanto i poteri di accertamento e valutazione del tributo si esauriscono nel momento in cui l'atto viene sottoposto a tassazione e non possono rivivere, sicché la decadenza dell'agevolazione concessa in quel momento preclude qualsiasi altro accertamento sulla base di altri presupposti normativi o di fatto (così Cass., Sez. 1, 19 giugno 1990, n. 6159; Cass., Sez. 5, 1 ottobre 2003, n. 14601; Cass., Sez. 5, 5 aprile 2013, n. 8409; Cass., Sez. 5, 21 aprile 2017, n. 10099; Cass. 6-5-, 8 ottobre, n. 24655; da ultimo v., in fattispecie speculari rispetto a quella in esame, Cass., Sez. 5, 11 maggio 2022, n. 14935, secondo cui il contribuente che non abbia dimostrato il possesso del requisito soggettivo di coltivatore diretto, dichiarato al momento del rogito per ottenere il beneficio fiscale, non può successivamente pretendere il richiesto beneficio sulla base del diverso requisito soggettivo di imprenditore agricolo professionale, seppur



equipollente ai fini del riconoscimento, in quanto, poiché i poteri di accertamento del tributo si esauriscono quando l'atto viene sottoposto a tassazione, non è possibile mutare il titolo dell'attribuzione e la decadenza dall'agevolazione concessa preclude qualsiasi accertamento sulla base di diversi presupposti normativi o di fatto; Cass., Sez. 5, 16 giugno 2023, n. 17411, secondo cui, in tema di agevolazioni per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, ai fini dell'imposta di registro, la sottoposizione di un atto ad una determinata tassazione con il trattamento agevolato richiesto dal contribuente, comporta, in caso di decadenza dal beneficio, l'impossibilità di invocare altra agevolazione, in quanto i poteri di accertamento e valutazione del tributo si esauriscono nel momento in cui l'atto viene sottoposto a tassazione e non possono rivivere, sicché la decadenza dell'agevolazione concessa in quel momento preclude qualsiasi altro accertamento sulla base di altri presupposti normativi o di fatto).

Pure deve ricordarsi che il presupposto della iscrizione del coltivatore diretto o dell'imprenditore agricolo professionale nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, ai fini della concessione delle agevolazioni per gli atti traslativi a titolo oneroso di terreni agricoli, non ha natura di requisito "istantaneo" (che deve ricorrere solo al momento dell'acquisto agevolato) ma - avuto riguardo al disposto dell'art. 1647 c.c. coordinato con quello delle disposizioni delle leggi speciali in materia (da cui si desume che l'obbligo di iscrizione nella gestione previdenziale dei coltivatori diretti è subordinato allo svolgimento di tale attività con abitudine e prevalenza rispetto ad altre eventuali attività lavorative) - deve essere caratterizzato dalla permanenza nel tempo, sicché la cancellazione dell'iscrizione per effetto di una condotta volontaria comporta la perdita dell'agevolazione ove si verifichi entro un quinquennio dall'acquisto, conformemente a quanto espressamente sancito dall'art. 2, comma 4 bis, del D.Lgs. n. 99 del 2004, per il coltivatore diretto che sia socio o amministratore "qualificante" della società agricola (Cass., Sez. 5, 12 febbraio 2021, n. 3598).

2.3. L'accoglimento del motivo comporta la cassazione della sentenza ed il rinvio del giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Regione Toscana, in diversa composizione, cui si demanda anche la regolamentazione delle spese di lite di questo giudizio. Il giudice di merito dovrà decidere la controversia alla luce dell'orientamento della giurisprudenza di legittimità richiamato.

3. In conclusione, il ricorso deve essere accolto e conseguentemente la sentenza impugnata cassata, con rinvio del giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Regione Toscana, in diversa composizione, cui si demanda anche la regolamentazione delle spese di lite di questo giudizio.

P.Q.M.

La Corte di cassazione

accoglie il ricorso e conseguentemente cassa la sentenza impugnata, rinviando il giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Regione Toscana, in diversa composizione, cui demanda anche la regolamentazione delle spese di lite di questo giudizio.

(Omissis)