

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

Cass. Sez. Trib. 26 novembre 2024, n. 30508 ord. - Perrino, pres.; Picardi, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Va.Ma. (avv. Muccari). (Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Emilia-Romagna 8 aprile 2022)

Imposte e tasse - Decadenza dai benefici fiscali - Perdita del requisito della qualifica di imprenditore agricolo professionale.

(Omissis)

FATTO

1. Va.Ma. ha impugnato l'atto di liquidazione della maggiore imposta di registro, ipotecaria e catastale, notificatole dall'Agenzia delle Entrate nel 2016, relativamente al contratto del 13 settembre 2010 di acquisto di terreno agricolo, per effetto dell'accertamento della decadenza dai benefici fiscali previsti dall'art. 2, comma 4-bis, del D.L. n. 194/09, conv. con legge n. 25/10, stante la perdita del requisito della qualifica di imprenditore agricolo professionale (per effetto del venir meno del requisito "tempo-lavoro", avendo la contribuente stipulato un contratto di vendita di erba medica "in piedi" con valenza triennale l'anno successivo all'acquisto).

2. Il ricorso è stato accolto.

3. L'appello dell'Agenzia è stato rigettato. Nella sentenza di secondo grado si legge che "l'A.F. ha dedotto la decadenza dalle agevolazioni dal fatto che la contribuente avesse perso nel quinquennio la qualifica di IAP, dimenticando che ciò fosse avvenuto in conseguenza non già della cessata conduzione o coltivazione del fondo, bensì della riduzione delle giornate lavorative dovuta alla sottoscrizione di contratti di vendita di erba in piedi. La conduzione diretta del fondo era del resto confermata dalle produzioni documentali della contribuente e non poteva dirsi smentita dalla stipula del contratto di vendita in piedi in cui taglio, raccolta e trasporto erano a carico dell'acquirente, senza che il venditore avesse perso la conduzione diretta del fondo, comprendente cura e sviluppo del ciclo biologico delle piante".

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

5. La contribuente si è costituita con controricorso, eccependo l'inammissibilità e infondatezza del ricorso.

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., degli artt. 2 e 3 della legge n. 604 del 1954, 1 del D.Lgs. n. 99 del 2004 e 2 D.L. n. 194 del 2009, conv. con legge n. 25 del 2010, per non avere la Commissione tributaria regionale dichiarato la decadenza della contribuente dal beneficio, nonostante la perdita di un requisito necessario per la conservazione della qualifica dello status di imprenditore agricolo professionale e, cioè, del requisito relativo al tempo di lavoro.

2. Il ricorso, contrariamente a quanto obiettato in controricorso, è ammissibile, poiché l'Agenzia, per un verso, ha proposto una questione di diritto giustappunto in base all'accertamento di fatto che il giudice d'appello ha posto a sostegno della decisione e, per altro verso, ha centrato il cuore della decisione, con la quale si è ritenuta irrilevante la stipula del contratto di vendita di erba medica "in piedi", il cui taglio, raccolta e trasporto erano a carico dell'acquirente.

2.1. Oltre che ammissibile, il ricorso è fondato.

Occorre in primo luogo chiarire che la sentenza impugnata, conformemente all'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, ha escluso la decadenza dall'agevolazione tributaria di cui si discute in considerazione della mera prosecuzione dell'attività di coltivazione diretta del fondo, prescindendo, pertanto, dall'accertamento della persistenza del requisito del tempo di lavoro a seguito della conclusione del contratto di vendita di erba in piedi e, dunque, dalla persistenza di uno dei requisiti necessari ai fini della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Decisivo in questo senso è il passaggio motivazionale che si concentra sulla conduzione diretta del fondo da parte della contribuente, mentre nulla viene accertato in sentenza in ordine alla percentuale di tempo dedicata a tale attività ("la conduzione diretta del fondo era confermata ... e non poteva dirsi smentita dalla stipula del contratto di vendita in piedi"); ciò sebbene lo stesso giudice d'appello dia conto della circostanza che "l'A.F. ha dedotto la decadenza dalle agevolazioni dal fatto che la contribuente avesse perso nel quinquennio la qualifica di IAP, dimenticando che ciò fosse avvenuto in conseguenza non già della conduzione o coltivazione del fondo, bensì della riduzione delle giornate lavorative dovuta alla sottoscrizione di contratti di vendita di "erba in piedi".

2.2. Ai sensi dell'art. 1, commi 1, del D.Lgs. n. 99 del 2004, ai fini dell'applicazione della normativa statale, è imprenditore agricolo professionale (IAP) colui il quale, in possesso di conoscenze e competenze professionali ai sensi



dell'art. 5 del regolamento CE n. 1257/1999 del Consiglio, dedichi alle attività agricole di cui all'art. 2135 cod. civ. direttamente o in qualità di socio di società, almeno il cinquanta per cento del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dalle attività medesime almeno il cinquanta per cento del proprio reddito globale da lavoro. Come precisa il successivo comma 4, secondo periodo, dello stesso art. 1, la perdita dei requisiti di cui al comma 1, nei cinque anni dalla data di applicazione delle agevolazioni ricevute in qualità di imprenditore agricolo professionale determina la decadenza dalle agevolazioni medesime. Alla ipotesi di decadenza dalle agevolazioni tributarie, prevista dall'art. 1, comma 4, secondo periodo, del D.Lgs. n. 99 del 2004, si aggiunge quella distinta ed autonoma prevista dall'art. 2, comma 4-bis, quarto periodo, del D.L. n. 194 del 2009, conv. in legge n. 25 del 2010, in virtù del quale i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali decadono dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente.

La sentenza impugnata è, dunque, incorsa nella denunciata violazione di legge, atteso che, nell'escludere la decadenza contestata dall'Agenzia, ha fatto applicazione dell'art. 2, comma 4-bis, quarto periodo, del D.L. n. 194 del 2009, conv. in legge n. 25 del 2010, invece che dell'art. 1, comma 4, secondo periodo, del D.Lgs. n. 99 del 2004.

In proposito deve evidenziarsi che non può condividersi la ricostruzione normativa della controricorrente, ad avviso della quale la disciplina del 2009 ha sostituito quella del 2004, rendendo unico requisito soggettivo necessario ai fini dell'agevolazione in esame l'iscrizione del beneficiario nella gestione previdenziale e assistenziale quale imprenditore agricolo professionale ed escludendo, pertanto, l'operatività dell'art. 1, comma 4, del D.Lgs. n. 99 del 2004, che collega la decadenza dalle agevolazioni tributarie previste per la piccola proprietà contadina alla perdita dei requisiti di cui al precedente comma 1. Difatti, l'art. 2, comma 4-bis, del D.L. n. 194 del 2009, conv. con legge n. 25 del 2010, lungi dal ridefinire la fisionomia dell'imprenditore agricolo professionale, si limita ad integrare e non certo a sostituire la disciplina del D.Lgs. n. 99 del 2004, che, in modo organico, si occupa di soggetti e attività, integrità aziendale e semplificazione amministrativa in agricoltura: la disposizione, in luogo di fornire definizioni, richiama "i predetti soggetti", ossia i "coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale"; la norma d'altronde s'inserisce nell'ambito di un D.L. (n. 194 del 2009) destinato ad occuparsi della "proroga di termini previsti da disposizioni legislative" e non specificamente dell'imprenditore agricolo professionale.

L'accoglimento del motivo comporta la cassazione della sentenza ed il rinvio del giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Emilia-Romagna, in diversa composizione, ai fini dell'applicazione dell'art. 1, comma 4, secondo periodo, del D.Lgs. n. 99 del 2004.

3. In conclusione, il ricorso deve essere accolto ed il giudizio rinviato alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Emilia-Romagna, 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 Emilia-Romagna, in diversa composizione, cui demanda anche la regolamentazione delle spese di lite di questo giudizio.

(Omissis)