

Revoca delle agevolazioni fiscali previste per l'imprenditoria agricola

Cass. Sez. Trib. 26 novembre 2024, n. 30512 ord. - Perrino, pres.; Liberati, est. - Shazin Società Agricola Srl (avv. Borghese) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Conferma Comm. trib. reg. Emilia-Romagna 12 novembre 2019*)

Imposte e tasse - Imposta di registro ed ipotecaria - Acquisto di fondi agricoli - Revoca delle agevolazioni fiscali previste per l'imprenditoria agricola.

(*Omissis*)

FATTO

1. La Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna, con la sentenza in epigrafe indicata, ha respinto l'appello proposto dalla società, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Piacenza n. 30/2017 con la quale era stato rigettato il ricorso proposto dalla contribuente avverso l'avviso di accertamento n. (Omissis) Catasto altro 2014. Con tale avviso l'Ufficio aveva ingiunto il pagamento a titolo di imposta di registro ed ipotecaria, in ragione della revoca delle agevolazioni fiscali previste per l'imprenditoria agricola dal D.Lgs. 99/2004, di cui la parte aveva beneficiato in occasione dell'acquisto di fondi agricoli in A (in data 07/03/2014), sulla base della circostanza che il legale rappresentante della società agricola acquirente, il quale aveva dichiarato di essere munito della qualifica d'imprenditore agricolo professionale e di essere iscritto nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, in realtà era stato iscritto con riserva nell'apposito registro INPS, ma era stato poi cancellato dall'origine dagli elenchi IAP e coltivatori diretti.

1.1. In particolare, la CTR ha rilevato il difetto del requisito temporale inerente alla richiesta qualifica, considerato che, con riferimento alla data dell'acquisto, il legale rappresentante della società non era munito della qualifica di imprenditore agricolo professionale, né aveva presentato alcuna domanda per il riconoscimento di essa; la certificazione della qualifica era stata sì ottenuta il 22 maggio 2015, ossia entro il termine di ventiquattro mesi dall'acquisto, ma la domanda era stata presentata soltanto in data 25 febbraio 2015, ossia un anno dopo l'acquisto. Né, ha aggiunto il giudice d'appello, rileva l'iscrizione con riserva nella sezione INPS relativa agli imprenditori agricoli, in quanto non solo l'iscrizione è stata oggetto di revoche e di successive iscrizioni, ma anche perché la valutazione dell'INPS è differente rispetto alla certificazione del possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale.

2. Avverso la suddetta sentenza la società ricorrente ha proposto ricorso per cassazione affidato a n. 3 motivi, cui ha resistito con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

3. Il Procuratore Generale ha depositato requisitoria scritta, chiedendo l'accoglimento del ricorso, e la ricorrente ha depositato memoria.

DIRITTO

1. Con il primo motivo, la società ricorrente deduce la "nullità della sentenza per violazione dell'art. art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c."

1.1. La rubrica del motivo a supporto della dedotta violazione (che viene ricondotta all'art. 360 primo comma n. 3, il quale costituisce, però, uno dei cinque tipi tassativi di motivo, e non certo una possibile violazione di legge in cui può incorrere la sentenza impugnata) non indica alcun articolo di norma specifico. Tuttavia, nel corpo del testo si riportano gli estremi del D.Lgs. 99/2004 ed il testo di un non meglio indicato comma 3, evidentemente da riferirsi all'art. 1, del resto citato nella sentenza.

1.2. Il motivo, sebbene non correttamente formulato, è da ritenere ammissibile, anche alla luce del principio iura novit curia (che impone comunque al giudice di individuare la norma invocata nella sua esatta indicazione, una volta comunque enucleata la censura in modo intellegibile (Cass., sez. un., 17/07/2001, n. 9652) e va perciò respinta la eccezione di inammissibilità per omessa indicazione della norma, avanzata dalla controricorrente.

1.3. Nel testo del motivo, parte ricorrente deduce che la CTP ha erroneamente ritenuto che Ba.Za., legale rappresentante della società SHAZIN, non avesse ottenuto la qualifica di IAP (imprenditore agricolo professionale) neanche successivamente all'atto di trasferimento, mentre la CTR, altrettanto erroneamente, pur riconoscendo che il legale rappresentante avesse ottenuto la qualifica entro 24 mesi, ne ha negato la validità ai fini del beneficio fiscale perché non la possedeva al momento della stipula dell'atto di trasferimento.

1.4. Lamenta dunque, in sostanza, la violazione dell'art. 1 c. 5 ter D.Lgs. 99/2004, da parte della CTR.

Tale disposizione prevede che "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".

1.5. La CTR, lungi dall'affermare, come prospettato dalla Procura generale, che la società non aveva prodotto il certificato dell'Ispettorato provinciale agrario, ha in realtà rilevato che il legale rappresentante non avesse presentato alcuna istanza alla Regione di riconoscimento della qualifica di imprenditore agricolo professionale al momento dell'atto di trasferimento, in ciò violando il citato comma 5 ter.

1.6. Invero, se il rappresentante legale della società ben poteva conseguire la qualifica nei 24 mesi successivi, doveva in ogni caso, come rettamente affermato dalla CTR, aver presentato la relativa domanda al momento dell'atto di trasferimento oggetto di imposta di registro, circostanza invece che la CTR assume non essersi verificata, in quanto la domanda sarebbe stata proposta "in data 25/2/2015, quindi quasi un anno dopo l'acquisto".

1.7. Orbene, non vi può essere dubbio sul fatto che il possesso dei requisiti della qualità di imprenditore agricolo professionale deve sussistere, di regola, al tempo in cui si pretende di godere dei benefici a tale qualità connessi. Eccezionalmente, infatti, il soggetto (persona fisica o società) che non li possieda può, in vista del godimento dei benefici fiscali, presentare una istanza di riconoscimento alla Regione che rilascia apposita certificazione (della proposizione dell'istanza), previa iscrizione alla gestione INPS; se entro due anni (salvo diverso termine stabilito dalla Regione) dalla presentazione dell'istanza riesce ad ottenere i requisiti di cui all'art. 1, commi 1 e 3 del D.Lgs. n. 99 del 2004, conserverà i benefici dei quali abbia goduto, altrimenti essi saranno revocati (in termini, tra varie, Cass., sez. 5, 4/6/2020, n. 10564; Cass., sez. 5°, 14/3/2022, n. 8278, punto 1.5).

1.8. Il motivo è quindi infondato in fatto, atteso che non è in questione la retroattività della iscrizione (vedi pag. 5 righe 5-7 del ricorso), ma la diversa questione della mancanza ex facto del requisito di presentazione della domanda al momento della stipula del contratto.

2. Con il secondo motivo di ricorso, il ricorrente lamenta "la nullità della sentenza impugnata per carenza di un elemento strutturale costituito dalla motivazione violazione dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c."

Pur nella scarsa chiarezza del motivo, il ricorrente deduce (pag. 6 ultime righe del ricorso) che la CTR non si sarebbe pronunciata sulla circostanza documentalmente provata che Ba.Za. era stato prima iscritto con riserva, poi cancellato e poi nuovamente iscritto nell'apposita gestione INPS dal maggio 2014.

2.1. A prescindere dai profili di difetto di autosufficienza del motivo, la stessa censura conferma che la reiscrizione è avvenuta in data successiva (maggio 2014) alla stipula dell'atto di trasferimento, sicché è del tutto irrilevante, in quanto non intacca la ratio decidendi (Cass., sez. III, 26/02/2024, n. 5102), sopra meglio analizzata, trattandosi di "reiscrizione", cioè di nuova iscrizione, evidentemente priva di rilevanza rispetto alla necessaria esistenza della richiesta di iscrizione al momento dell'atto di trasferimento del marzo 2014.

Ai sensi dell'art. 1, comma 5 bis, primo periodo, del D.Lgs. n. 99 del 2004, come introdotto dal D.Lgs. n. 101 del 2005, difatti, "l'imprenditore agricolo professionale persona fisica, anche ove socio di società di persone o cooperative, ovvero amministratore di società di capitali, deve iscriversi nella gestione previdenziale e assistenziale per l'agricoltura". Ne consegue che almeno uno degli elementi costitutivi della qualità di imprenditore agricolo professionale, necessari per godere dei benefici fiscali ad essa connessi, ossia, appunto, l'iscrizione del soggetto alla gestione previdenziale e assistenziale per l'agricoltura, deve preesistere alla loro fruizione.

2.2. Il motivo (rubricato come nullità per omessa pronuncia in ordine alla sussistenza del requisito previdenziale) è inoltre inammissibile perché la CTR si pronuncia sul punto, ritenendolo irrilevante, sia perché, si legge in sentenza "l'iscrizione è stata oggetto di revoche e di successive reiscrizioni, sia perché la valutazione INPS è del tutto differente rispetto alla certificazione del possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale risultante dalla classificazione provinciale".

2.3. Il motivo è quindi complessivamente inammissibile.

3. Con il terzo motivo di ricorso, la ricorrente deduce la violazione dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c. e la nullità della sentenza in conseguenza della natura solo apparente della motivazione. Il motivo, erroneamente rubricato sub n. 3 del comma primo dell'art. 360 cpc, tende evidentemente a censurare la presunta motivazione apparente, vizio in realtà sussumibile sotto la ipotesi del n. 4.

3.1. Sul punto questa Corte ha chiarito che "per costante giurisprudenza, invero, la mancanza di motivazione, quale causa di nullità della sentenza impugnata, va apprezzata, tanto nei casi di sua radicale carenza, quanto nelle evenienze in cui la stessa si dipani in forme del tutto inidonee a rivelare la ratio decidendi posta a fondamento dell'atto, poiché intessuta di argomentazioni fra loro logicamente inconciliabili, perplesse od obiettivamente incomprensibili (tra le tante: Cass., Sez. 5, 30 aprile 2020, n. 8427; Cass., Sez. 6 - 5, 15 aprile 2021, n. 9975; Cass., Sez. 5, 20 dicembre 2022, n. 37344; Cass., Sez. 5, 18 aprile 2023, n. 10354); 2.2 peraltro, si è in presenza di una tipica fattispecie di "motivazione apparente", allorché la motivazione della sentenza impugnata, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente e, talora, anche contenutisticamente sovrabbondante, risulta, tuttavia, essere stata costruita in modo tale da rendere impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento decisorio, e quindi tale da non attingere la soglia

del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, sesto comma, Cost. (tra le tante: Cass., Sez. 1, 30 giugno 2020, n. 13248; Cass., Sez. 6-5, 25 marzo 2021, n. 8400; Cass., Sez. 6-5, 7 aprile 2021, n. 9288; Cass., Sez. 5, 13 aprile 2021, n. 9627; Cass., Sez. 6-5, 24 febbraio 2022, n. 6184; Cass., Sez. 5°, 18 aprile 2023, n. 10354)", (Cass. 21727/2023).

3.2. Tale ipotesi non ricorre nella fattispecie, atteso che la motivazione è senz'altro sufficiente ad integrare il "minimo costituzionale" prescritto, né il motivo di ricorso indica in alcun modo quali sarebbero le doglianze in concreto, limitandosi a dedurre (p. 10 del ricorso) che "La CTR pur avendo l'obbligo di motivare il proprio convincimento omette di prendere specifica posizione sulle circostanze, sia in fatto che in diritto che il contribuente opponeva per contrastare a legittimità dell'operato dell'Agenzia della Entrate".

3.3. Il motivo è dunque infondato.

4. Alla luce delle considerazioni che precedono, il ricorso, dunque, deve essere rigettato.

5. Le spese di giudizio seguono la soccombenza, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

6. In conseguenza dell'esito del giudizio ricorrono i presupposti processuali per dichiarare la sussistenza dei presupposti per il

pagamento di una somma pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 6.000,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del D.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17 della L. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13.

(Omissis)

