

Agevolazioni per la piccola proprietà contadina e decadenza per mancato deposito del certificato definitivo entro il termine triennale

Cass. Sez. Trib. 20 maggio 2026, n. 15205 ord. - Paolitto, pres.; Liberato, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Vi.De., An.Za., Pa.De., Ma.Pe., Ro.De., Fe.An. (*Cassa senza rinvio Comm. trib. reg. Puglia 1° marzo 2022*)

Imposte e tasse - Agevolazioni fiscali agricole - Imposta di registro - Piccola proprietà contadina - Certificato Ispettorato provinciale agrario (IPA) - Termine triennale di decadenza - Produzione tardiva della documentazione - Decadenza dal beneficio fiscale.

FATTO

Commissione Tributaria Regionale della Puglia respingeva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della CTP di Foggia n. 843/16, che aveva accolto il ricorso presentato da Vi.De., An.Za., Pa.De., Ma.Pe., Ro.De. ed Fe.An. avverso l'avviso di liquidazione n. (Omissis) dell'importo di 55.961,67 euro, per il recupero dell'imposta ordinaria di registro relativa ad un atto di compravendita stipulato in data 23/12/2009, per il quale gli acquirenti avevano chiesto i benefici fiscali di cui alle leggi n. 604/1954 e n. 590/1965 per la formazione o l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, stante l'omesso deposito della prescritta documentazione dell'Ispettorato Provinciale Agrario entro il termine triennale dalla registrazione della compravendita. La CTR prendeva atto che, con certificazione in data 17.12.2015, consegnata dai contribuenti seppur decorso il triennio prescritto dalla legge, la Regione Puglia-Area Politiche per lo sviluppo rurale-servizio agricoltura aveva attestato che gli appellati "possedevano i requisiti soggettivi ed oggettivi della legge 604/1954 e successive modifiche al momento del trasferimento del terreno; - nel periodo successivo avevano dedicato direttamente ed abitualmente la propria attività alla coltivazione dei fondi e non avevano venduto fondi rustici di superficie superiore ad ha 01.10.00; - e avevano documentato che il fondo risultava ad uso agricolo esibendo il certificato di destinazione urbanistica".

Pertanto, la CTR motivava il rigetto dell'appello sulla scorta della giurisprudenza (Cass. n. 19909/2016) che aveva ritenuto la qualifica di imprenditore agricolo iscritto all'Inps sufficiente alla conferma di detti benefici fiscali a prescindere dalla consegna della "certificazione IPA", nonché della sentenza di questa Corte n. 14671/2005, che aveva superato la decadenza triennale di cui all'art. 4 della legge n. 604/1954. La CTR riteneva, inoltre, applicabile ai contribuenti il D.L. n. 194/2009, entrato in vigore il 30/12/2009, in quanto l'atto di compravendita, stipulato il 23/12/2009, era stato registrato il 30/12/2009, data a decorrere dalla quale era stata abolita la necessità di presentazione del certificato cartaceo.

2. Avverso la sentenza n. 490/2022 proponeva ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate.

I contribuenti rimanevano intimati.

DIRITTO

1. Con l'unico motivo si deducono "Violazione e falsa applicazione degli artt. 3 e 4 della legge 6 agosto 1954, n. 604, nonché dell'articolo 2, comma 4-bis, del D.L. del 30 dicembre 2009, n. 194, convertito in legge 26 febbraio 2010, n. 25, in relazione all'art. 360, primo comma, n.3, c.p.c.". In particolare, la ricorrente, a sostegno della natura decadenziale del termine triennale di cui al sopracitato art. 4 - che consente, all'atto della registrazione del contratto, il deposito, in luogo del certificato dell'Ispettorato agrario attestante il possesso dei requisiti di legge per fruire dei benefici fiscali in questione, di un'attestazione provvisoria, con obbligo di deposito del certificato definitivo entro tre anni, decorsi i quali sono dovute le normali imposte - richiama plurime conformi pronunce della giurisprudenza di legittimità, che ammettono la produzione tardiva solo se il ritardo non sia riconducibile ad inerzia od omissioni del contribuente e, in ogni caso, se quest'ultimo dimostri di aver agito con diligenza. Nel caso di specie, invece, la domanda di rilascio del certificato risultava presentata alla Regione solo in data 10/12/2015, quando era già decorso il termine triennale previsto a pena di decadenza.

La ricorrente rileva inoltre l'inapplicabilità alla fattispecie in esame del D.L. 194/2009, convertito con legge n. 25/2010, che ha escluso l'obbligo del deposito della richiesta certificazione al fine di usufruire delle agevolazioni di cui trattasi per atti di trasferimento di terreni agricoli a favore di "coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali", in quanto il comma 4 bis dell'art. 2, introdotto dalla legge di conversione, ne prevede la decorrenza dalla data di entrata in vigore della stessa e, pertanto, solo dal 28/2/2010.

2. Il motivo è fondato.

In forza dell'art.3, legge n. 604/54, il riconoscimento dell'agevolazione in oggetto presuppone che l'acquirente produca, insieme all'atto presentato alla registrazione, un certificato del competente Ispettorato provinciale agrario attestante la sussistenza dei requisiti dell'agevolazione medesima (tra i quali, il requisito soggettivo di coltivatore diretto), come previsti dall'art. 2 della sopracitata legge. Qualora il contribuente non sia in grado di produrre tale certificato, è ammessa la



possibilità di produzione di un'attestazione provvisoria del medesimo Ispettorato, concernente la pendenza degli accertamenti per il rilascio del certificato definitivo (art. 4).

In tal caso l'interessato deve, entro tre anni dalla registrazione (termine così elevato dal D.L. n. 542/96 convertito in legge n. 649/96), "presentare all'Ufficio del registro il certificato definitivo, attestante che i requisiti richiesti sussistevano fin dal momento della stipula dell'atto". In difetto saranno dovute le normali imposte.

Pertanto, ove il contribuente non effettui la suddetta produzione nel termine indicato, si verifica "una condizione risolutiva dei benefici anticipatamente ottenuti, integrata la quale l'Ufficio può richiedere il pagamento delle imposte nella misura ordinaria (v., ex plurimis, Cass., 16 luglio 2020, n. 15156; Cass., 14 novembre 2018, n. 29293; Cass., 5 luglio 2018, n. 17642; Cass., 7 febbraio 2018, n. 2941; Cass., 26 luglio 2016, n. 15489; Cass., 17 dicembre 2015, n. 25438; Cass., 4 marzo 2013, n. 5349; Cass., 8 ottobre 2007, n. 21050; Cass., 23 ottobre 2003, n. 15953)" (Cass., n. 22555/2022).

Ciò diversamente da quanto accade nella diversa fattispecie di cui all'art. 5 della L. n. 604/1954, che ricorre laddove nell'atto vi sia stata solo una "esplicita dichiarazione di voler conseguire le agevolazioni tributarie" di cui alla legge, ma non sia stato prodotto "né il certificato provvisorio previsto dal primo comma dell'art. 4, né quello definitivo previsto dall'art.3", dovendo in tal caso il contribuente versare le imposte in misura ordinaria, salvo richiederne il rimborso, dietro produzione del certificato definitivo, sempre nel termine triennale di prescrizione.

A tal proposito, "si è, altresì, rimarcato che a distinti presupposti risponde la procedura di rimborso che, disciplinata dalla L. n. 604 del 1954, art. 5, presuppone la mancata produzione dell'attestazione provvisoria (di cui all'art. 4, c. 1) e del certificato definitivo (di cui all'art. 3; v. Cass., 7 febbraio 2018, n. 2941, in motivazione; Cass., 8 ottobre 2007, n. 21050; Cass., 23 ottobre 2003, n. 15953), sia pur implicando necessariamente la dichiarazione del contribuente, formulata nell'atto traslativo sottoposto a registrazione, di volersi avvalere dello specifico trattamento agevolato (v., altresì, Cass., 15 giugno 2018, n. 15863);" (Cass., n. 22555/2022 cit.; Cass., n. 15156/2020).

Ciò posto, questa Corte ha più volte ribadito il seguente principio -dal quale non si ravvisano motivi per discostarsi, tanto più in ragione della considerazione che le norme in materia di agevolazioni fiscali sono norme eccezionali e quindi di stretta interpretazione (Cass., n. 10392/2025; 23692/2020; 21610/16) - secondo cui: "In tema di agevolazioni fiscali per l'acquisto di terreni agricoli stabilite, a favore della piccola proprietà contadina, dalla L. n. 604 del 1954, il contribuente che non adempia l'obbligo di produrre il previsto certificato definitivo entro il prescritto termine di decadenza di tre anni dalla registrazione dell'atto (ove stipulato prima dell'entrata in vigore della L. n. 25 del 2010), perde il diritto al beneficio, salvo che dimostri di essersi attivato per conseguire la documentazione in tempo utile e che il superamento del predetto termine sia dovuto all'inerzia degli uffici competenti e non alla propria negligenza nel richiedere o sollecitare il rilascio del certificato"(Cass., Sez. 5, Sentenza n. 2941 del 07/02/2018)." (v. Cass. n. 30921/2024, nonché, tra le altre, Cass., n. 9842/2017; Cass., n. 15489/2016; Cass., n. 882/2016; Cass., n. 21980/ 2014; Cass, n. 9159/2010; Cass. n. 14671/2005; Cass., n. 4957/2003).

Anche la sentenza di questa Corte n. 14671/2005, richiamata dalla CTR, non si discosta invero dal predetto principio, tant'è che detta sentenza "supera la decadenza triennale" solo in ragione della colpevole inerzia dell'amministrazione (che aveva rilasciato il certificato successivamente alla scadenza del triennio) e della tempestiva richiesta del contribuente, nel caso di specie, invece, non dimostrata né ravvisabile (avendo l'Agenzia dedotto l'avvenuta presentazione della domanda di rilascio del certificato solo in data 10/12/2015, a triennio scaduto, come rilevabile dalla certificazione della Regione in atti).

Questa Corte ha poi già chiarito che "l'obbligo di deposito del certificato dell'ispettorato provinciale agrario attestante la sussistenza dei presupposti per usufruire dei benefici per la piccola proprietà contadina è venuto meno solo per gli atti stipulati successivamente all'entrata in vigore del comma 4 bis dell'art. 2 del D.L. n. 194 del 2009, che è stato introdotto con la legge di conversione n. 25 del 2010 e che non ha portata retroattiva, come si desume dal suo tenore letterale (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 21842 del 28/10/2016; conf. Cass., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 21291 del 05/10/2020)." (v. Cass. 30921/2024 sopra citata).

Pertanto, contrariamente a quanto ritenuto dalla CTR, detta disposizione non è applicabile al caso di specie, in cui l'atto di compravendita è stato stipulato in data 23/12/2009 (come riportato in sentenza).

Va, infine, ribadito "il principio secondo cui, in tema di agevolazioni in favore della piccola proprietà contadina, 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. nn 30921/2024, che richiama Cass., n. 17411/23 e Cass., n. 14935/22), diversamente da quanto non condivisibilmente affermato dal risalente precedente n. 19909/2016 richiamato dalla CTR.

3. Il ricorso va, pertanto, accolto, con cassazione della sentenza impugnata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, decidendo definitivamente nel merito ex art. 384 c.p.c., va rigettato l'originario ricorso dei contribuenti.

Le spese di lite, liquidate come da dispositivo, anche per i gradi del merito (quantificate ex art. 15, comma 2 sexies, D.Lgs. n. 546/1992), seguono la soccombenza dei contribuenti

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, rigetta l'originario ricorso dei contribuenti; condanna i contribuenti intimati al pagamento delle spese del giudizio di primo grado, che liquida in 3.000,00 Euro per compensi professionali, al pagamento delle spese di giudizio di secondo grado, che liquida in 3.500,00 Euro per compensi professionali e delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in 5.500,00 Euro per compensi professionali, il tutto oltre alle spese prenotate a debito

(Omissis)

