

# Agevolazioni per la piccola proprietà contadina e decadenza dal beneficio

Cass. Sez. Trib. 20 maggio 2026, n. 15214 ord. - Paolitto, pres.; Chirico, est. - Torre Rossano Srl Società Agricola (avv.ti Panzarola, Merone e Fedeli) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Conferma Corte giust trib. II grado Piemonte 18 dicembre 2023*)

**Imposte e tasse - Agevolazioni fiscali piccola proprietà contadina - Imposta di registro - Decadenza dai benefici fiscali - Conduzione diretta del fondo - Necessità - Requisiti soggettivi e oggettivi al momento dell'atto.**

(*Omissis*)

## FATTO

1. Con sentenza n. 541/2023, depositata in data 18/12/2023, la Corte di Giustizia di II grado del Piemonte rigettava l'appello proposto dalla Torre Rossano Srl società agricola avverso la sentenza della CTP di Cuneo n. 96/2022, che aveva respinto il ricorso della contribuente avverso l'avviso di liquidazione n. (Omissis), con il quale, disconosciuta l'agevolazione prevista dall'art. 2, comma 4 bis, D.L. 194/2009, convertito in legge n. 25/2010, l'Agenzia delle Entrate aveva richiesto il versamento di una maggiore imposta di registro, pari a 164.900,00 euro, relativamente all'atto di acquisto di terreni agricoli e fabbricati strumentali stipulato dalla Ospia Srl società agricola (ora Torre Rossano Srl) in data 6/4/2018. Ciò a seguito dell'accertamento, da parte dell'Ufficio finanziario, della decadenza della contribuente dall'agevolazione, in quanto aveva proceduto ad una scissione parziale registrata in data 15/10/2019, prima del decorso dei cinque anni dalla stipula dell'atto di compravendita, con assegnazione alla società di nuova costituzione (Motturone Srl società agricola, avente la medesima compagine sociale della scissa) di parte del patrimonio comprensiva dei terreni agricoli in oggetto ed in quanto era insussistente il requisito della coltivazione diretta dei terreni, i quali all'atto dell'acquisto erano condotti in affitto dalla società semplice agricola "Alle Sorgenti del Belbo", che in sede di stipula aveva dichiarato di rinunciare "all'esercizio del diritto di prelazione/riscatto previsto dalla vigente normativa, dichiarando che intende proseguire la conduzione e quindi la coltivazione dei fondi sino alla scadenza del contratto di affitto" (v. art. 10 del contratto di compravendita).

2. Avverso la sentenza della CGT di II grado proponeva ricorso per cassazione la Torre Rossano Srl società agricola.

3. L'Agenzia delle Entrate resisteva con controricorso.

## DIRITTO

1. Con il primo motivo si deduce la "Illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione degli artt. 2, comma 4 bis, D.L. 194/2009, e 173 TUIR, in relazione all'art. 360, primo comma, n.3, cod. proc. civ.", per avere la CGT di II grado ritenuto la scissione parziale non un'operazione neutrale, di natura meramente riorganizzativa, come evincibile dal disposto dell'art. 173 TUIR e come affermato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpello n. 309/2021, bensì integrante "un trasferimento patrimoniale tra due soggetti distinti ed autonomi", invece da escludersi stante la continuità soggettiva tra società scissa e società beneficiaria, anche ai fini delle agevolazioni fiscali previste per la piccola proprietà contadina, richiamando, a sostegno dell'assunto le ordinanze di questa Corte n. 28169/2022 e n. 11271/2023.

2. Con il secondo motivo si deduce la "Illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 2, comma 4 bis D.L. 194/2009 (convertito con modificazioni dalla Legge 25/2010), così come interpretato dalla giurisprudenza della Suprema Corte, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.", per avere ritenuto decaduta la contribuente dai benefici fiscali poiché alla data della stipula della compravendita i terreni erano condotti in affitto da un altro soggetto, mentre la norma agevolativa non prevede espressamente che il fondo sia libero da affittanze al momento dell'acquisto. Secondo la ricorrente detta norma richiederebbe piuttosto la necessità della risoluzione in tempi ravvicinati del preesistente contratto di affitto, onde consentire all'acquirente la conduzione diretta del fondo, evidenziando di essersi a tal fine diligentemente attivata, ottenendo la risoluzione anticipata del contratto di affitto dopo soli 38 giorni dall'acquisto, richiamando a sostegno dell'assunto l'ordinanza n. 3821/2018 di questa Corte.

1. Va preliminarmente esaminato il secondo motivo di ricorso, in quanto, attenendo alla sussistenza dei presupposti per fruire del beneficio fiscale alla data di stipula del contratto di acquisto dei terreni in questione, risulta avere carattere di pregiudizialità logico-giuridica rispetto al primo motivo, che attiene invece a sopravvenienze.

2. Il motivo è infondato.

Ai sensi dell'art. 2, comma 4 bis, D.L. 194/2009, convertito in legge n. 25/2010, "Al fine di assicurare le agevolazioni per la piccola proprietà contadina, a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione



previdenziale ed assistenziale, nonché le operazioni fondiari operate attraverso l'Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA), sono soggetti alle imposte di registro ed ipotecaria nella misura fissa ed all'imposta catastale nella misura dell'1 per cento. Le agevolazioni previste dal periodo precedente si applicano altresì agli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni agricoli e relative pertinenze, posti in essere a favore di proprietari di masi chiusi di cui alla legge della provincia autonoma di Bolzano 28 novembre 2001, n. 17, da loro abitualmente coltivati. Gli onorari dei notai per gli atti suindicati sono ridotti alla metà. I predetti soggetti 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. Sono fatte salve le disposizioni di cui all'articolo 11, commi 2 e 3, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, nonché all'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni...".

Questa Corte, interpretando il previgente analogo disposto dell'art. 7 comma 1, della legge n. 604/1954 (secondo cui: "Decade dalle agevolazioni tributarie l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta il quale, prima che siano trascorsi cinque anni dagli acquisti fatti a norma della presente legge, aliena volontariamente il fondo o i diritti parziali su di esso acquistati, ovvero cessa dal coltivarlo direttamente."), ha confermato (cfr. Cass. n. 21609/2016; n. 28370/2022) la decadenza dall'agevolazione in questione nel caso in cui il fondo fosse concesso in affitto a terzi alla data dell'acquisto, ritenendo causa di decadenza anche la stipula di contratti d'affitto intercalari (v. Cass., n. 6688/2014).

Trattasi di interpretazione restrittiva alla quale si intende dare seguito anche con riferimento all'analoga disposizione di cui all'art. 2, comma 4 bis, D.L. 194/2009, convertito in legge n. 25/2010, a contenuto regolatorio sovrapponibile al sopracitato art. 7, comma 1, in quanto coerente con la natura di norme speciali, e quindi di stretta interpretazione, delle disposizioni che stabiliscono agevolazioni fiscali (Cass., n. 10392/2025; 23692/2020; 21610/2016) e trattandosi, nel caso di specie, "di norme che derogano, in ragione della particolare meritevolezza delle ragioni dell'acquisto, al principio di uguaglianza e di capacità contributiva" (v. Cass., n. 28370/2022 sopra citata).

Detta opzione ermeneutica appare viepiù giustificata nella fattispecie in esame in cui l'acquirente era certamente edotta della impossibilità di condurre direttamente i fondi a far data dalla stipula dell'atto tassato (dies a quo del quinquennio di permanenza ininterrotta nella conduzione del fondo espressamente previsto dalla norma per fruire del beneficio), stante la vigenza, alla predetta data, di un valido contratto di affitto di fondo rustico, da cui il conduttore, rinunciando, in sede di stipula, alla sola prelazione agraria, ha nel contempo manifestato la inequivoca volontà di non recedere, dichiarando espressamente di voler proseguire la coltivazione dei fondi sino alla scadenza dell'affitto (vedi art. 10 della scrittura autentica di compravendita).

Deve, pertanto, ritenersi irrilevante che successivamente le parti siano riuscite ad accordarsi per una risoluzione anticipata dell'affitto, tanto più considerata la natura d'imposta d'atto del tributo di registro, che impedisce, ai fini della tassazione, la valorizzazione, ai sensi dell'art. 20 del TUR, di elementi extra-testuali ed effetti empirici e/o economici, diversi da quelli giuridici emergenti dall'atto/documento.

La tesi secondo la quale l'agevolazione possa in alcuni casi riconoscersi anche al contribuente ancorché non coltivi il fondo al momento dell'acquisto, sostenuta dall'ordinanza n. 3821/18 richiamata dalla ricorrente - che assume "che l'agevolazione possa in alcuni casi riconoscersi anche al contribuente che, pur non essendo coltivatore al momento dell'acquisto e pur avendo acquistato un fondo affittato sia però in grado di iniziarlo a coltivare entro un termine ragionevole da tale acquisto", laddove però "il contribuente ponga in essere dopo l'acquisto una attività univocamente diretta a coltivare il fondo...improntata alla massima diligenza" - oltre ad essere superata dalla successiva pronuncia n. 28370/22, sopra richiamata, non appare condivisibile.

Ciò in quanto fa dipendere il beneficio fiscale da un aleatorio soggettivo criterio di "ragionevolezza" applicato alla successiva insorgenza dei presupposti normativi, che devono invece sussistere alla data dell'atto, tant'è che allorquando il legislatore ha inteso consentire l'acquisizione differita dei requisiti del beneficio fiscale lo ha espressamente previsto ancorandola ad un preciso dato temporale (come nel caso del termine di 24 mesi dalla data di presentazione dell'istanza di riconoscimento per l'acquisizione del beneficio, pena la decadenza, ex art. 1, comma 5 ter del D.Lgs. n. 99/2004).

La circostanza che l'acquirente fosse senz'altro edotta del vigente contratto di affitto agrario non consente, peraltro, di poter ritenere, nel caso di specie, che si sia trovata nell'impossibilità di coltivare i fondi acquistati per fatto alla stessa non imputabile, avendo invece deliberatamente deciso di procedere all'acquisto nella piena consapevolezza della sussistenza di un legittimo diritto di conduzione diretta dei terreni in capo ad un terzo e che quest'ultimo non li avrebbe rilasciati alla data dell'atto, così, peraltro, dimostrando la sussistenza dell'interesse, a tale data, a percepire il canone d'affitto.

Correttamente pertanto l'Ufficio finanziario e il giudice d'appello hanno ritenuto insussistenti ab origine i presupposti per fruire del beneficio fiscale in questione, difettando alla data dell'atto tassato il requisito della conduzione (e della conducibilità) diretta del fondo.

Le ragioni sottese al rigetto del secondo motivo di ricorso rendono ultroneo l'esame del primo, da ritenersi assorbito, essendo irrilevanti le vicende societarie che hanno interessato la acquirente successivamente alla stipula della compravendita, siccome comunque non incidenti sull'originaria insussistenza del requisiti per fruire del beneficio.

Il ricorso va pertanto rigettato, con conseguente condanna della soccombente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità

P.Q.M.



La Corte, rigetta il secondo motivo di ricorso, assorbito il primo; condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio in favore della controricorrente, che liquida in 7.500,00 Euro per compensi professionali, oltre 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 previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13, se dovuto.

*(Omissis)*

