

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

MILENA BALSAMO	Presidente
ANTONIO MONDINI	Consigliere
ANDREA PENTA	Consigliere
FRANCESCA PICARDI	Consigliere-Rel.
ANTONELLA DELL'ORFANO	Consigliere

Oggetto:

REGISTRO
INVIM
ACCERTAMENTO
Ud.18/04/2023
CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 7675/2021 R.G. proposto da:

, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA FLAMINIA VECCHIA, 670, presso lo studio dell'avvocato MORABITO MARIA CHIARA (MRBMCH61S50H501J) e rappresentata e difesa dall'avvocato SANTI UMBERTO (SNTMRT61R04G478R)

ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso lo studio dell'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO . (ADS80224030587), che la rappresenta e difende

copia comunicata ai soli fini dell'art 133 c.p.c.



controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. VENETO n. 386/2020 depositata il 09/09/2020,

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 18/04/2023 dal Consigliere FRANCESCA PICARDI.

Rilevato che:

1. _____ ha impugnato l'avviso di liquidazione, avente ad oggetto la maggiore imposta di registro, ipotecaria e catastale, pretesa dell'Agenzia delle Entrate in ordine alla compravendita dei terreni agricoli, stipulata in data 22 dicembre 2011, rogito notaio Ciarbonetti di Treviso, in considerazione della ritenuta decadenza dal trattamento agevolato di cui all'art. 2, comma 4-bis, del d.l. n. 194 del 2009, convertito in legge n. 25 del 2010, all'esito del contratto di affitto concluso in data 3 giugno 2014 con la società agricola s.s., di cui sono uniche socie la figlia e la nuora (parente ed affini di primo grado).

2. Il ricorso è stato rigettato in primo grado, con sentenza confermata in appello. La Commissione tributaria regionale ha statuito che le norme agevolative sono di stretta interpretazione, per cui la deroga alla decadenza di cui all'art. 11, comma 3, d.lgs. n. 228 del 2001 non può estendersi all'ipotesi di concessione in godimento del terreno ad una società invece che alle persone fisiche che siano parenti entro il terzo grado o affini entro il secondo grado del beneficiario, non potendo sussistere un legame di parentela o affinità con la società, che è formalmente distinta dai soci.

3. Avverso tale sentenza il contribuente ha proposto ricorso per cassazione, sulla base di due motivi, illustrati nelle memorie difensive.

4. Si è costituita con controricorso l'Agenzia delle Entrate.



Considerato che:

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod.proc.civ., la violazione degli artt. 11, comma 3, e 9 del d.lgs. n. 228 del 2001 e 2, comma 4-bis, del d.l. n. 194 del 2009, convertito in legge n. 25 del 2010.

Assume che l'art. 2, comma 4-bis, del d.l. n. 194 del 2009, convertito nella legge n. 25 del 2010, disciplina il nuovo regime agevolato a favore del piccolo contadino e dell'imprenditore agricolo professionale, sia persona fisica, sia società, stabilendo che:

- al fine di assicurare le agevolazioni per la piccola proprietà contadina, a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto legge, 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 fondiarie 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;

- tali 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.

Aggiunge che l'art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 228 del 2001 stabilisce che non incorre nella decadenza dei benefici l'acquirente che, durante il periodo vincolativo di cui ai commi 1 e 2 (periodo di 5 anni dall'atto di acquisto), ferma restando la destinazione agricola, alieni il fondo o conceda il godimento



dello stesso a favore del coniuge, di parenti entro il terzo grado o di affini entro il secondo grado, che esercitano l'attività di imprenditore agricolo di cui all'articolo 2135 cod.civ. Il successivo art. 9 del medesimo d.lgs. prevede, altresì, che ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, continuano ad essere riconosciuti e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche.

Ad avviso della ricorrente, l'interpretazione sistematica delle disposizioni in esame impone di ritenere che la esclusione della decadenza operi non solo nell'ipotesi di concessione del godimento o alienazione del fondo agricolo ad una persona fisica che rivesta la qualifica di imprenditore agricolo professionale e sia in rapporto di parentela entro il terzo grado o affinità entro il secondo grado con l'originario acquirente, ma anche nell'ipotesi in cui la concessione in godimento o il trasferimento avvenga a favore di una società, i cui soci coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali, abbiano con il concedente o alienante il rapporto di parentela entro il terzo grado o affinità entro il secondo grado, laddove resti ferma la destinazione agricola del fondo.

2. Con il secondo motivo la ricorrente prospetta, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n.4, cod.proc.civ., la violazione dell'art. 33 del d.lgs. n. 546 del 1992, non essendo stata accolta la richiesta della parte privata di garantire l'oralità, nonostante il versamento dell'intero ammontare del tributo richiesto escludesse l'esistenza di particolari ragioni di urgenza.

3. Con il terzo motivo, la ricorrente deduce, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod.proc.civ., la violazione dell'art. 7 della legge n. 212 del 2000, non avendo l'Agenzia motivato in



ordine all'insussistenza delle situazioni di deroga al regime di decadenza.

4. Con il quarto motivo, la ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'omessa allegazione della delega di firma e la conseguente violazione degli artt. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 7, comma 1, della legge n. 212 del 2000.

5. Il secondo strumento di ricorso, che attiene al regolare svolgimento del giudizio di secondo grado e risulta, quindi, pregiudiziale rispetto agli altri, va rigettato, tenuto conto che la causa è stata trattata in appello durante il periodo di emergenza sanitaria, tant'è che il provvedimento di rigetto dell'istanza di trattazione orale risale al 30 giugno 2020 e richiama i provvedimenti organizzativi dell'epoca. Difatti, in tema di processo tributario durante l'emergenza da Covid-19, la decisione del giudice di disporre, ai sensi dell'art. 27, comma 2, del d.l. n. 137 del 2020, la trattazione scritta, nonostante la richiesta della parte di discussione in pubblica udienza o con collegamento a distanza, è legittima, ove carenze organizzative all'interno dell'ufficio impediscano il collegamento da remoto, poiché le parti non hanno un diritto pieno e incondizionato all'udienza pubblica e la trattazione scritta garantisce le essenziali prerogative del diritto di difesa, assicurando l'interesse pubblico all'esercizio della giurisdizione anche in periodo emergenziale (Cass., Sez. civ. 5, n. 6033 del 28/02/2023).

6. La prima censura merita accoglimento.

Come recentemente chiarito da questa Corte, in tema di agevolazioni di cui alla piccola proprietà contadina, l'esclusione della decadenza dai benefici, ai sensi dell'art. 11 del d.lgs. n. 228 del 2001, opera anche nelle ipotesi in cui l'affitto o la vendita vengano effettuate a favore di una società, sia essa di persone che di capitali, il cui oggetto sociale sia riconducibile



all'art. 2135 c.c., e che abbia una compagine societaria composta esclusivamente da soci legati da rapporto coniugale, di parentela entro il terzo grado o di affinità entro il secondo, con l'originario beneficiario dell'agevolazione (Cass., Sez. 5, 18/05/2022, n. 15905). La disciplina in materia ha subito negli anni una profonda evoluzione che ha portato ad estendere i benefici fiscali anche alle società agricole, sia di persone che di capitali, che abbiano veste di imprenditore agricolo professionale. L'art. 2, comma 4 bis, del d.l. n. 194 del 2009, conv. nella legge n. 25 del 2010, ha reso stabili e non più transitorie le agevolazioni per la piccola proprietà contadina di cui alla legge n. 604 del 1954, che, concesse a termine, ai sensi dell'art. 6 della stessa legge, erano state in passato di volta in volta prorogate ed estese anche agli imprenditori agricoli professionali, persone fisiche o società, dal d.lgs. n. 99 del 2004. Invero, la legge n. 604 del 1954 aveva riconosciuto particolari agevolazioni in materia fiscale sugli atti inerenti la formazione della "piccola proprietà contadina", in presenza di determinati requisiti di natura soggettiva e oggettiva. Il d.lgs. n. 99 del 2004, con l'art. 1, comma 4, ha esteso all'imprenditore agricolo professionale (IAP) le agevolazioni fiscali precedentemente stabilite a favore del solo coltivatore diretto, da richiedersi con le stesse modalità di cui alla legge n. 604 del 1954, espressamente richiamata. In base all'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 99 del 2004, "è imprenditore agricolo professionale (IAP) colui il quale, in possesso di conoscenze e competenze professionali ai sensi dell'articolo 5 del Regolamento (CE) n. 1257/1999 del Consiglio, del 17 maggio 1999, dedichi alle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile, 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". Stabilisce poi il comma 3 che anche le società di persone, cooperative e di capitali possono essere considerate imprenditori agricoli professionali, a condizione che "lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile" e nel caso di società di persone, di cui alla lett. a), "qualora almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari", mentre, nel caso di società di capitali o cooperative, di cui alla lett. c), "quando almeno un amministratore che sia anche socio per le società cooperative sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale". Le stesse agevolazioni tributarie attribuite alla persona fisica sono state, poi, riconosciute alle società agricole che abbiano veste di imprenditore agricolo professionale (vedi art. 1, comma 3, richiamato dall'art. 2, comma 4, del d.lgs. 99 del 2004), con previsione di decadenza dalle agevolazioni nell'ipotesi di perdita dei requisiti sociali nei cinque anni dalla fruizione. All'art. 2, comma 4 bis, si precisa che le agevolazioni "sono riconosciute anche alle società agricole di persone con almeno un socio coltivatore diretto, alle società agricole di capitali con almeno un amministratore coltivatore diretto, nonché alle società cooperative con almeno un amministratore socio coltivatore diretto, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale. La perdita dei requisiti di cui al presente comma nei cinque anni dalla data di applicazione delle agevolazioni determina la decadenza dalle agevolazioni medesime".

Data per acquisita una tale estensione dell'ambito applicativo delle agevolazioni tributarie, va, dunque, ritenuto che anche l'art. 11 del d.lgs. n. 228 del 2001 debba essere adeguato sul piano interpretativo alle nuove previsioni che hanno portato ad



equiparare, quanto al riconoscimento dei benefici per la piccola proprietà contadina, persone fisiche e società agricole, sia di persone che di capitali, per cui deve estendersi l'esclusione della decadenza anche alle ipotesi in cui l'affitto o la vendita venga effettuato a favore di società che abbiano sia un oggetto riconducibile all'art. 2135 c.c., sia una compagine societaria equivalente sul piano dei legami familiari a quella prevista dalla norma, permanendo anche in questo caso intatta quella presunzione di continuità nella coltivazione diretta del fondo che costituisce la ratio della disposizione in deroga. Tale estensione non costituisce una deroga al principio condiviso che impone l'interpretazione restrittiva delle norme di natura agevolativa, bensì un mero adeguamento del dettato normativo pregresso alla evoluzione normativa successiva che ha determinato una equiparazione di persone fisiche e società agricole nell'ammissione ai benefici fiscali.

4. L'accoglimento di tale motivo comporta l'assorbimento dei residui.

5. In conclusione, in accoglimento del primo motivo di ricorso, rigettato il secondo ed assorbiti i residui, la sentenza impugnata deve essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamento di fatto, la causa deve essere decisa nel merito, con accoglimento dell'originario ricorso della contribuente.

Le spese dell'intero giudizio devono essere integralmente compensate, stante mutamento del quadro normativo e della stessa giurisprudenza rispetto a questioni dirimenti ai fini della decisione.

P.Q.M.



La Corte:

accoglie il primo motivo di ricorso, rigettato il secondo ed assorbiti i residui; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente;

dichiara integralmente compensate le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 18 aprile 2023.

Il Presidente
Milena Balsamo



