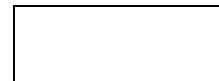


Civile Ord. Sez. 5 Num. 20000 Anno 2025

Presidente: CANDIA UGO

Relatore: LIBERATI ALESSIO

Data pubblicazione: 17/07/2025



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 19275/2024 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE - DIREZIONE CENTRALE AFFARI LEGALI E
CONTENZIOSO, rappresentata e difesa dall'AVVOCATURA GENERALE
DELLO STATO . (ADS80224030587)

-ricorrente-

contro

CALABRESE CLAUDIO, rappresentato e difeso dall'avvocato ONETO
ALESSANDRO (NTOLSN69T10G273V)

-controricorrente-

nonchè contro

SOCIETÀ AGRICOLA ATTICUS SOCIETÀ SEMPLICE

-intimata-

avverso la SENTENZA della CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA di II
GRADO della TOSCANA n. 151/2023 depositata il 22/02/2023.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 12/06/2025 dal Consigliere ALESSIO LIBERATI.

FATTI DI CAUSA

1. La società contribuente aveva acquistato un fondo rustico a Castiglione della Pescaia il 17/01/2011, usufruendo delle agevolazioni per la piccola proprietà contadina previste dall'art. 2, comma 4-*bis*, del D.L. n. 194/2009. Prima del decorso del termine di cinque anni, il fondo è stato concesso in affitto a un'altra società agricola con scrittura privata registrata il 20/01/2015. Di conseguenza, la Direzione Provinciale di Grosseto dell'Agenzia delle Entrate ha emesso un avviso di liquidazione per recuperare le imposte ordinarie di trasferimento a causa della decadenza dal regime agevolato, ritenendo che l'operazione fosse stata posta in essere violando le condizioni previste dalla normativa.

2. La società contribuente ha proposto ricorso lamentando l'illegittimità dell'avviso, deducendo che i terreni erano stati ceduti in locazione ad altra società agricola avente i requisiti di Imprenditore Agricolo Professionale e che le due società potevano contare sulla medesima compagine societaria e gli stessi amministratori, tanto da potersi concludere che la coltivazione diretta del fondo, quale *condicio sine qua non* della norma agevolativa, fosse comunque rispettata.

3. La C.T.P. di Grosseto, con la sentenza n. 262/02/2018, depositata in data 12/11/2018, ha accolto il ricorso, con compensazione delle spese di lite, dichiarando l'illegittimità del recupero dell'agevolazione.

4. L'amministrazione ha proposto appello per violazione o falsa applicazione dell'art. 2, comma 4-*bis*, del D.L. 194/2009 in combinato con il disposto dell'art. 11 del D.Lgs. 228/2001, eccependo che la sentenza di primo grado, oltre che carente sul piano motivazionale, violasse o falsamente applicasse entrambe le norme sopra menzionate.

La CTR ha confermato la sentenza di prime cure, rilevando che l'estensione delle agevolazioni tributarie agli imprenditori agricoli professionali (IAP) si applica anche alle società agricole, secondo l'art. 2, comma 4, del d.lgs. n. 99/2004 e che tale norma include le società di persone con almeno un socio coltivatore diretto, le società di capitali e cooperative con almeno un amministratore coltivatore diretto iscritto alla gestione previdenziale. Ha altresì chiarito che l'art. 11 del d.lgs. n. 228/2001 deve essere interpretato in modo da escludere la decadenza dalle agevolazioni quando affitto o vendita avvengano a società con un oggetto coerente con l'art. 2135 c.c. e una compagine societaria con legami familiari equivalenti, garantendo la continuità della coltivazione diretta, sottolineando la perfetta sovrapposizione tra le due società e la continuità dell'attività agricola.

5. Avverso la suddetta sentenza di gravame la amministrazione ha proposto ricorso per cassazione affidato ad unico motivo, cui ha resistito con controricorso la parte contribuente.

6. L'intimata società Agricola Atticus Società Semplice non ha depositato controricorso.

7. Il giudice designato ha formulato PDA e la difesa erariale ha chiesto la decisione della controversia.

8. Successivamente ambedue le parti hanno depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. In via preliminare deve essere affrontata la questione della tempestività del ricorso, affrontata nella PDA.

1.1. La proposta di definizione accelerata ha rilevato che
- la sentenza, non notificata, è stata depositata in data 22/02/2023, con conseguente scadenza del termine lungo semestrale di impugnazione al giorno 22/09/2023, tenuto conto della sospensione feriale;

- trattandosi di lite definibile ex art. 1, comma 199, della legge n. 197/2022 occorre aggiungere a tale data l'ulteriore sospensione straordinaria di undici mesi con risultante fissazione del termine ultimo di impugnazione al giorno 22/08/2024, non potendosi ulteriormente cumulare la sospensione feriale per l'anno 2024, a causa della parziale sovrapposizione con i mesi di sospensione straordinaria;

- sul punto la giurisprudenza di legittimità è conforme, nel senso che: "il termine di impugnazione non deve prorogarsi ulteriormente in ragione del periodo di sospensione feriale ove sia accordata una sospensione *ex lege* derivante dalla legislazione condonistica, in quanto il primo è già interamente assorbito dal concorrente decorso della sospensione stabilita in via eccezionale (per quanto riguarda l'art. 39, comma 12, di. n. 98 del 2011, tale principio è stato affermato da Cass. n. 10252/2020; con riferimento specifico invece all'art. 6, comma 11, d.lgs. n. 118/2019, lo stesso è stato confermato da Cass. n.33062/2022). Infatti, come questa Corte ha già avuto modo di precisare con riferimento ad altre fattispecie di sospensione *ex lege*, il periodo di sospensione feriale, cadente nella ben più ampia fase di sospensione stabilita dalla norma in esame, resta in essa assorbito, non ravvisandosi alcuna ragione, in assenza di espressa contraria previsione, perché detto periodo debba essere calcolato in aggiunta alla stessa (Cass. 28/06/2007, n. 14898; Cass. 11/03/2010, n. 5924; Cass. 24/07/2014, n. 16876). (Cass., Sez. Tributaria, Ordinanza n. 28887 dell'8/11/2024); la sospensione straordinaria prevista dall'art. 6, comma 11, del d.l. n. 119 del 2018, conv., con modificazioni dalla legge n. 136 del 2018, non è cumulabile con quella dei termini processuali nel periodo feriale – prevista dall'art. 1 della legge n. 742 del 1969, nel testo novellato, da ultimo, dall'art. 16, comma 1, del d.l. n. 132 del 2014, convertito con modificazioni dalla legge n. 162 del 2014 – nei casi di coincidenza o sovrapposizione dei relativi periodi (Cass. 15/10/2021, n. 28398). (Cass., Sez. Tributaria, Ordinanza n.

3598 del 6/02/2023); la scadenza del termine originario semestrale non dev'essere ulteriormente prorogata anche per effetto della cd. sospensione feriale, poiché quest'ultima non si cumula con la sospensione prevista nell'ambito di procedimenti di definizione agevolata delle liti fiscali, dalla quale è interamente assorbito in ragione della natura eccezionale di quest'ultima (v. in tal senso, fra le altre, Cass., n. 10252/2020). (Cass., Sez. Tributaria, Ordinanza n. 33069 del 9/11/2022).

1.2. La PDA ha indi concluso affermando che il ricorso in esame fosse dunque tardivo e quindi inammissibile.

1.3. La difesa erariale ha chiesto la discussione, rilevando che, nel caso di specie, per effetto della sospensione da condono, il termine di impugnazione veniva a spirare nel mese di agosto, allorché - essendo ormai conclusa la sospensione da condono - non vi erano ostacoli alla applicabilità della L. 742/1969 (sospensione feriale) che ha comportato la proroga del termine al 2 settembre, potendosi in tal caso cumulare i due diversi periodi di sospensione.

1.4. L'assunto della difesa erariale è da ritenersi fondato: il principio secondo cui la sospensione feriale non si cumula con quella da condono si riferisce al solo caso in cui il periodo di sospensione di 11 mesi previsto dalla norma sul condono includa il periodo feriale (dal 1 al 31 agosto), nel senso che il periodo di sospensione feriale cadente interamente nella ben più ampia fase di sospensione stabilita dalla norma sul condono resta in esso assorbito; detto principio, per contro, non si applica se la sospensione feriale segue quella da condono, sicché le due sospensioni non si collocano l'uno "dentro" l'altra, bensì l'una "dopo" l'altra.

1.5. Questa Corte ha già stabilito che in tema di definizione agevolata delle liti fiscali ex art. 39, comma 12, d.l. n. 98 del 2011, conv. in l. n. 111 del 2011, il periodo di sospensione legale (dal 6 luglio 2011 al 30 giugno 2012) del termine per impugnare di cui all'art. 327

c.p.c. non si cumula col periodo di sospensione feriale (dal 1° agosto al 15 settembre 2011), essendo quest'ultimo già interamente assorbito dalla concorrente sospensione stabilita in via eccezionale. Se, per effetto di quest'ultima sospensione, il termine effettivo d'impugnazione dovesse scadere nel periodo di sospensione feriale dal 1° agosto al 15 settembre 2012 o in data successiva a tale periodo, la scadenza del termine stesso deve essere ulteriormente spostata secondo le regole ordinarie in materia di sospensione feriale (Cass. 29/05/2020, n. 10252 (Rv. 657875 - 01)).

Ancor più di recente, la Corte di Cassazione (Cass. 16/04/2025, n. 10039) ha ribadito che "l'insegnamento di questa Corte è nel senso della incumulabilità delle cause di sospensione dei termini processuali soltanto nei casi di coincidenza o sovrapposizione dei periodi (da ultime: Cass., 29 maggio 2020, n. 10252; Cass., 26 marzo 2021, n. 8581; Cass., 12 maggio 2021, n. 12488; Cass., 15 ottobre 2021, n. 28398; Cass., 24 novembre 2022, n. 34637)".

1.6. Il ricorso va dunque considerato tempestivo, in quanto notificato il primo giorno utile (lunedì due settembre) successivo alla sospensione feriale, e i due periodi in rilievo sono solo parzialmente sovrapponibili.

2. Ciò chiarito, con l'unico motivo di ricorso si eccepisce la violazione e falsa applicazione dell'art. 2, comma 4-*bis* del D.L. 194/2009, in combinato disposto con l'art. 11 del D.Lgs. n. 228/2001 e con l'art. 2, commi 4 e 4-*bis*, del d. lgs. n. 99/2004, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.

2.1. L'Agenzia delle Entrate ritiene che la Corte di Giustizia Tributaria abbia erroneamente esteso le agevolazioni per la piccola proprietà contadina a un caso di affitto tra due società. Secondo l'Agenzia, l'art. 11 del d.lgs. n. 228/2001 prevede l'esclusione dalla decadenza solo quando il trasferimento avviene a favore di coniugi o parenti stretti dell'acquirente che esercitano attività agricola, mentre

nella vicenda in esame l'affitto è avvenuto tra due società senza i requisiti richiesti dalla norma.

2.2. La decisione della Corte sarebbe errata perché le norme agevolative devono essere interpretate in senso restrittivo e non possono essere applicate per analogia a situazioni non espressamente previste. La semplice sovrapposibilità delle compagini sociali delle due società non può essere equiparata a un affitto tra familiari, come richiesto dalla legge. Inoltre, l'Agenzia contesta la perfetta coincidenza tra le due società, sottolineando che un socio della società affittuaria è entrato solo dopo la stipula del contratto, rendendo non sovrapponibili le compagini al momento rilevante.

2.3. In definitiva, secondo l'Agenzia, la Corte ha ingiustificatamente attribuito alle società agricole un trattamento più favorevole rispetto a quello previsto per le persone fisiche, violando così il principio di interpretazione restrittiva delle norme tributarie.

3. Questa Corte ha già avuto modi di affermare (Cass. n. 15905/2022) il seguente principio di diritto «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 capitale, 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».

3.1. Nel caso di specie la soluzione adottata in sentenza dalla corte di gravame deriva dall'accertamento fattuale compiuto dalla corte medesima, e qui non sindacabile, con la quale è stato ritenuto che vi fosse perfetta sovrapposibilità tra le due compagini sociali. Ciò consentirebbe peraltro di ritenere – a maggior ragione – integrato il

requisito sopra indicato: in sostanza i subentranti sono legati dai predetti vincoli perché sono gli stessi soci.

3.2. Trattandosi di motivo che richiede, in sostanza, un diverso accertamento in fatto, deve concludersi per l'inammissibilità della doglianza, perché il rilievo della sovrapposibilità soci solo dopo la registrazione del contratto è circostanza di natura fattuale, la cui verifica è preclusa a questa Corte.

4. Ne consegue il rigetto del ricorso.

5. Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura indicata in dispositivo.

6. Non deve farsi luogo a condanna ai sensi dell'art. 96 commi terzo e quarto c.p.c., in virtù del richiamo di cui all'art. 380.bis c.p.c., atteso che la reiezione del ricorso è giustificata da ragioni diverse da quelle indicate della proposta di definizione anticipata.

7. Non vi è luogo a pronuncia sul raddoppio del contributo unificato, perché il provvedimento con cui il giudice dell'impugnazione disponga, a carico della parte che l'abbia proposta, l'obbligo di versare, ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto ai sensi del comma 1 bis del medesimo art. 13, non può aver luogo nei confronti delle Amministrazioni dello Stato, istituzionalmente esonerate, per valutazione normativa della loro qualità soggettiva, dal materiale versamento del contributo stesso, mediante il meccanismo della prenotazione a debito (Cass., Sez. U., 25 novembre 2013, n. 26280; Cass., 14 marzo 2014, n. 5955).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna l'amministrazione ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 5.000,00 per compensi oltre

alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in euro 200,00, ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 12/06/2025.