

Agevolazioni fiscali per fondi rustici e comunione legale *de residuo*: il requisito di coltivatore diretto è necessario in capo al solo coniuge acquirente

Cass. Sez. Trib. 20 maggio 2026, n. 15246 ord. - Be.Cr. (avv. Trebastoni) c. Agenzia delle Entrate. (Cassa senza rinvio Comm. tirb. Reg. Sicilia 13 dicembre 2021)

Imposte e tasse - Imposta di registro - Terreni montani - Agevolazioni ex art. 9 del d.p.r. n. 601/1973 - Acquisto di appezzamento da parte del coniuge coltivatore diretto - Comunione *de residuo* - Acquisto per l'esercizio dell'attività individuale - Sussistenza del requisito soggettivo della qualifica professionale e rispetto dell'art. 178 c.c. - Competono interamente i benefici fiscali.

*In tema di agevolazioni fiscali di cui all'art. 9, d.p.r. n. 601/1973 per i trasferimenti di fondi rustici a favore di coltivatori diretti, il requisito soggettivo di coltivatore diretto deve essere posseduto da entrambi i coniugi solo quando l'acquisto avvenga in comunione immediata, con intestazione ad entrambi, mentre, ove il fondo sia acquistato dal solo coniuge coltivatore diretto con utili realizzati durante il matrimonio e destinato all'esercizio della sua attività imprenditoriale agricola, trova applicazione l'art. 178 c.c., rientrando il bene nella comunione legale solo come comunione *de residuo* al momento dello scioglimento del regime e restando fino ad allora intestato esclusivamente al coniuge acquirente, il quale ha diritto alle agevolazioni, essendo irrilevante, ai fini del beneficio, il regime di comunione legale.*

Il testo dell'ordinanza è pubblicato in www.osservatorioagromafie.it

Al fine di salvaguardare il patrimonio culturale e le popolazioni che ne traevano sostentamento, lo Stato decise di introdurre norme agevolative, di natura fiscale, idonee a favorire l'acquisto di terreni agricoli situati in territori montani. Con l'art. 9, comma 2, del d.p.r. n. 601/1973, venne, quindi, disposto che in tali territori i trasferimenti di proprietà, a qualsiasi titolo di fondi rustici, fatti a scopo di arrotondamento o di accorpamento di proprietà diretto-coltivatrici, singole o associate, usufruissero di particolari benefici consistenti nel pagamento delle imposte di registro e ipotecaria in misura fissa e nell'esenzione da quelle catastali e di bollo. La disposizione di favore era, tuttavia, destinata ad esaurire i suoi effetti entro la fine dell'anno 2013, quando, con l'art. 10, comma 4, del d.l. n. 23/2011, fu decisa la soppressione di tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie, previste anche da leggi speciali, riguardanti vari settori, compreso quello agricolo. Pertanto, a far data dal 1° gennaio 2014 ai trasferimenti in questione era applicata l'imposta di registro in misura proporzionale. Ma le vicende di questa norma erano destinate a cambiare nuovamente perché con l'art. 1, comma 47, della legge n. 232/2016 (legge di bilancio 2017) è stato disposto il ripristino dell'art. 9, comma 2, il quale, unitamente alla normativa sulla piccola proprietà contadina, si ricolloca nell'ambito delle disposizioni di aiuto per l'acquisto di terreni agricoli. A decorrere, così, dal 1° gennaio 2017, queste compravendite hanno riacquisito le originarie agevolazioni tributarie. Da ultimo, con l'art. 1, comma 111, della legge n. 197/2022, è stata riscritta la norma di modo che, nell'attuale versione, il beneficio fiscale è concesso per l'acquisto, a qualsiasi titolo, di fondi rustici (e non più a solo scopo di arrotondamento) a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, nonché a favore di soggetti che, pur non essendo iscritti nella suddetta gestione previdenziale e assistenziale, si impegnino, con apposita dichiarazione contenuta nell'atto di acquisto, a coltivare o a condurre direttamente il fondo per un periodo di cinque anni; i predetti soggetti decadono dalle agevolazioni qualora, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti di acquisto, alienino volontariamente i terreni ovvero cessino di coltivarli o di condurli direttamente. Questa, in sintesi, la storia che ha, fino ad oggi, caratterizzato il percorso di una norma che mantiene ancora vivo l'interesse per coloro che intendono esercitare, come soggetti qualificati professionalmente,

L'attività agricola in quei territori montani dove il tutto avviene non senza talune difficoltà. Ma tale affezione si spiega con il forte legame che lega quella gente al territorio dove la loro presenza funge anche da naturale presidio distrettuale.

Ciò premesso, la Suprema Corte, con l'ordinanza 20 maggio 2026, n. 15246, in epigrafe, è intervenuta sull'argomento specifico affrontando il tema riguardante il particolare rapporto intercorrente tra il conseguimento delle agevolazioni tributarie in parola e il regime patrimoniale della comunione legale dei coniugi, soffermandosi sugli aspetti civilistici che regolano la stessa comunione. L'oggetto della vertenza era il confronto che si era instaurato fra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, il quale aveva acquistato un appezzamento di terreno usufruendo, in qualità di coltivatore diretto, dei benefici previsti dall'art. 9, comma 2, del d.p.r. n. 601/1973; la compravendita era avvenuta in regime di comunione legale per cui la titolarità del bene doveva intendersi equamente ripartita cosicché era logico ritenere che l'acquisto dell'immobile rendesse comunque la moglie comproprietaria al 50 per cento del medesimo terreno. Tuttavia, l'ufficio, con avviso di liquidazione, revocava le agevolazioni a suo tempo concesse, sostenendo che al coniuge non fosse possibile estendere gli stessi privilegi, atteso che non rivestiva la qualifica di coltivatrice diretta, per cui i benefici fiscali erano stati ridotti in ragione del 50 per cento del totale.

Ricorreva, con esito sfavorevole, alla C.T.P. il contribuente il cui appello era successivamente rigettato anche dalla C.T.R. che giudicava fondate e legittime le pretese dell'ufficio. Il tutto era così demandato al giudizio della Suprema Corte dove l'interessato eccepiva l'errore di valutazione in cui erano incorsi i giudici di secondo grado poiché non erano state, da questi, tenute nel debito conto le norme civilistiche che regolano la comunione legale tra coniugi. Questa, come noto, è "immediata" quando i beni acquistati durante il matrimonio appartengono, in eguale misura, a entrambi i coniugi a prescindere da chi abbia sostenuto la spesa (art. 177 c.c.); riguarda esclusivamente gli acquisti provenienti da terzi e non gli atti di disposizione intercorsi tra i coniugi¹. Come riportato dalla giurisprudenza, la disciplina della comunione legale tra marito e moglie è animata dall'intento di tutelare la famiglia attraverso una specifica protezione della posizione degli stessi che si manifesta, nel regime dell'attribuzione comune degli acquisti compiuti durante il matrimonio².

Esiste poi la comunione c.d. "*de residuo*" (art.178 c.c.) che riguarda quei beni che rimangono di proprietà esclusiva di ciascuno dei coniugi fino al momento dello scioglimento della comunione legale per divorzio o separazione. La norma stabilisce, infatti, che i beni destinati all'esercizio dell'impresa di uno dei coniugi, costituita dopo il matrimonio, e gli incrementi dell'impresa, costituita anche precedentemente, si considerano oggetto della comunione solo se sussistono al momento dello scioglimento di questa; in altri termini, taluni beni dei coniugi diventano comuni solo quando avviene lo scioglimento della comunione legale, per le suddette ragioni, rimanendo fino ad allora nella disponibilità esclusiva del coniuge imprenditore.

Ed è proprio a questo articolo che, nel caso di specie, il ricorrente faceva riferimento in quanto lamentava il fatto che il terreno era stato acquistato per l'esclusivo esercizio della sua attività agricola e, pertanto, sussistevano, a suo giudizio, i presupposti del regime riferibile all'art. 178 c.c. Nell'ottica, pertanto, della norma citata il contribuente coltivatore diretto giustificava il diritto all'agevolazione *in toto* poiché l'appezzamento di terreno era stato acquistato in funzione dell'esercizio dell'attività agricola e non poteva essere considerato immediatamente comune ad entrambi i coniugi poiché lo scioglimento della comunione non si era verificato; era, quindi, insussistente la pretesa che anche la moglie dovesse rivestire la qualifica di coltivatrice diretta.

Accogliendo il ricorso, la Suprema Corte ha osservato, in via preliminare, che:

¹ Cass. Sez. II Civ. 6 marzo 2008, n. 6120, in *Giust. civ.*, 2008, 6, I, 1408.

² Cass, Sez. II Civ 5 marzo 2010, n. 5424, in *Giust. civ. Mass.*, 2010, 3, 328.

- la nozione di «coltivatore diretto»³, ai fini del riconoscimento dei benefici fiscali, di cui all'art. 9 del d.p.r. n. 601/1973, va ricondotta nell'ambito dell'art. 2083 c.c. cioè del piccolo imprenditore che esercita professionalmente l'attività economica della coltivazione della terra allo scopo della produzione, servendosi di un'organizzazione con prevalente lavoro proprio, anche se non manuale, e dei componenti della famiglia;

- è indirizzo consolidato della giurisprudenza quello secondo il quale «*Nel regime della comunione legale, i beni, inclusi quelli immobili, che vengano acquistati da uno dei coniugi e destinati all'esercizio, da parte sua, dell'impresa costituita dopo il matrimonio, fanno parte della comunione "de residuo", e quindi se e nei limiti in cui sussistano al momento dello scioglimento di questa. A tali acquisti, che rinvergono la loro compiuta disciplina nell'art. 178 cod. civ., non si applica la previsione contenuta nel secondo comma dell'art. 179 cod. civ. - la quale consente l'esclusione di immobili e mobili registrati dalla comunione, purché all'atto di acquisto abbia "partecipato" anche il coniuge non acquirente e questi abbia rilasciato una dichiarazione di assenso ai fini dell'esclusione -, giacché detta previsione si riferisce soltanto alle diverse ipotesi contemplate dal primo comma del medesimo art. 179, fra cui è compresa (ai sensi della lettera d) quella dei beni destinati all'esercizio della professione, non equiparabili ai beni destinati all'esercizio dell'attività imprenditoriale*»^{4 5}.

Da tali considerazioni, è stato tratto il principio di diritto secondo il quale il requisito soggettivo della qualifica di coltivatore diretto deve essere posseduto da entrambi i coniugi soltanto nell'ipotesi di acquisto mediante comunione immediata (art. 177 c.c.); diversamente, se la compravendita è effettuata solo dal coniuge imprenditore agricolo per finalità inerenti alla propria attività, trova riscontro la disciplina della comunione «*de residuo*» (art. 178 c.c.), con conseguente piena spettanza delle agevolazioni fiscali. I beni richiamati dall'art. 178 c.c. vanno, quindi, presi a riferimento in ragione della loro effettiva destinazione (oggettiva), da parte di uno dei citati soggetti, finalizzata alla sua attività imprenditoriale (non di entrambi, poiché in questo caso tornerebbe applicabile l'art. 177 c.c.).

Nello specifico, si erano verificate in capo al contribuente entrambe le condizioni, sia di rispetto della normativa civilistica che di quella fiscale con la conseguenza che i benefici, di cui all'art. 9 del d.p.r. n. 601/1973, competevano per intero al coniuge imprenditore.

Il chiarimento dei giudici di legittimità pone, di riflesso, la domanda se il principio dagli stessi affermato con l'ordinanza n. 15246/2026 sia estensibile anche in presenza di un caso analogo ma riguardante l'altra

³ Cass. Sez. Trib. 4 giugno 2025, n. 14915, in www.osservatorioagromafie.it. La Corte ha chiarito che la definizione di coltivatore diretto è contenuta in norme di carattere speciale previste per il settore agricolo quali: a) l'art. 48, legge n. 454 del 1961 che definisce coltivatori diretti «coloro che direttamente ed abitualmente si dedicano alla coltivazione dei fondi ed all'allevamento ed al governo del bestiame, sempre che la complessiva forza lavorativa del nucleo familiare non sia inferiore ad un terzo di quella occorrente per le normali necessità della coltivazione del fondo e per l'allevamento ed il governo del bestiame»; b) l'art. 6, l. 3 maggio 1982, n. 203 secondo cui «ai fini della presente legge sono affittuari coltivatori diretti coloro che coltivano il fondo con il lavoro proprio e della propria famiglia, sempreché tale forza lavorativa costituisca almeno un terzo di quella occorrente per le normali necessità di coltivazione del fondo, tenuto conto, agli effetti del computo delle giornate necessarie per la coltivazione del fondo stesso, anche dell'impiego delle macchine agricole»; c) l'art. 2, legge n. 1047 del 1957 ai sensi del quale «agli effetti della presente legge, sono considerati coltivatori diretti i proprietari, gli affittuari, gli enfiteuti e gli usufruttuari, i miglioratori, gli assegnatari, i pastori e gli altri comunque denominati che direttamente e abitualmente si dedicano alla manuale coltivazione dei fondi o all'allevamento ed al governo del bestiame». Con l'ordinanza n. 15246/2026, in oggetto, ha chiarito che ai fini fiscali la definizione di coltivatore diretto è quella di cui all'art. 2083 c.c.

⁴ Cass. Sez. I Civ. 19 settembre 2005, n. 18456, in *Foro.it.*, 2006, 1, 103.

⁵ Ciò che differenzia i due articoli (l'art. 178 c.c. e successivo art. 179 c.c.) per la Suprema Corte riguarda la natura dei beni che costituiscono oggetto della comunione legale. In particolare, il primo è riferibile a quelli destinati all'esercizio di un'attività imprenditoriale di uno dei due coniugi mentre il secondo riguarda i beni personali destinati all'esercizio della professione di uno dei due coniugi. Conseguenza che i beni destinati all'attività imprenditoriale sono oggetto della comunione legale mentre gli altri ne sono esclusi. Da qui la puntualizzazione posta che, nella fattispecie, si trattava di una comunione legale per cui non poteva trovare applicazione l'art. 179 c.c.

agevolazione tributaria che la normativa attuale riconosce, ai fini dell'imposta di registro, a favore del settore agricolo; il riferimento, ovviamente, è alla «piccola proprietà contadina», disciplinata dall'art. 2, commi 4 *bis* e 4 *ter*, del d.l. n. 194/2009 (dal 1° gennaio 2027: art. 173 del d.lgs. n. 123/2025)⁶. La disposizione stabilisce che i beneficiari (CD e IAP) decadono dalle relative agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente. Rapportando tale precetto al disposto dell'art. 178 c.c., non dovrebbero sussistere dubbi, per quanto già evidenziato, sulla possibile applicazione dello stesso principio sempreché permanga la comunione fra coniugi per l'intero quinquennio poiché un eventuale scioglimento anticipato (per divorzio o separazione) comporterebbe (si presume) automaticamente la decadenza dai richiamati privilegi fiscali (imposte di registro e ipotecaria in misura fissa e catastale all'1 per cento).

Luigi Cenicola

⁶ Nuovo Testo Unico delle disposizioni in materia di imposte di registro, successioni e donazioni, ipotecaria e catastale e di bollo (con effetti dal 1° gennaio 2027).