

Decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina in caso di affitto del terreno anche se di durata limitata

Cass. Sez. V Civ. 21 marzo 2014, n. 6688 - Merone, pres.; Terrusi, est.; Sepe, P.M. (conf.) - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Gobbo ed a. (avv. Coen ed a.). (Cassa e decide nel merito Comm. trib. reg. Bologna 30 ottobre 2008)

In materia di piccola proprietà contadina, l'affitto del fondo rustico entro il quinquennio dal suo acquisto, anche se di durata limitata (nella specie otto mesi) e strumentale ad una coltivazione intercalare (ossia, di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo), comporta la perdita delle agevolazioni tributarie, ai sensi dell'art. 7 della l. 6 agosto 1954, n. 604, in quanto sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario, salvo che lo stesso avvenga a favore del coniuge, dei parenti entro il terzo grado o degli affini entro il secondo, che, in base all'art. 11 del d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228, esercitano, a loro volta, l'attività di imprenditore agricolo ex art. 2135 c.c.

(Omissis)

FATTO

L'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Ferrara, recuperò le ordinarie imposte di registro e ipotecaria in relazione a un acquisto di fondo rustico conseguito da G.A. in esito a decreto di trasferimento del Tribunale della stessa città, per il quale l'aggiudicatario aveva beneficiato delle agevolazioni fiscali previste dalla [legge n. 604 del 1954](#) a favore della piccola proprietà contadina.

Il recupero d'imposta fu motivato col fatto che il predetto aveva concesso in affitto il fondo rustico entro il quinquennio. Il contribuente propose opposizione ottenendo dalla Commissione tributaria provinciale di Ferrara l'annullamento dell'atto.

La decisione venne confermata dalla Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna con sentenza in data 30 ottobre 2008. Il giudice d'appello ritenne condivisibile l'interpretazione secondo la quale la decadenza prevista dalla [legge n. 604 del 1954](#), art. 7, era ravvisabile unicamente per il caso di cessazione della coltivazione del fondo diretta e definitiva, mentre il contribuente non aveva perso, nella specie, la disponibilità del fondo in quanto il contratto da esso stipulato dovevasi configurare come intercalare. Per cui l'Ufficio non aveva fornito la prova della cessazione definitiva della coltivazione del fondo a seguito del dedotto rapporto di affitto, il quale aveva avuto durata limitata (inferiore a otto mesi) e aveva determinato una breve interruzione dell'attività di coltivazione diretta da parte del titolare. Aggiunse che l'attività dell'Ufficio era stata carente di istruttoria, in quanto non preceduta dall'apposito accertamento da parte del servizio provinciale dell'agricoltura unicamente competente.

Ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate.

Ha articolato tre motivi.

L'intimato si è costituito con controricorso e ha depositato anche una memoria.

DIRITTO

I. - Col primo motivo, deducendo violazione e falsa applicazione del [d.lgs. n. 546 del 1992](#), art. 18, comma 2, lett. e), art. 21 e art. 24, comma 2, la ricorrente ascrive alla Commissione tributaria regionale di aver deciso su un motivo di ricorso per la prima volta oralmente formulato dal contribuente in sede di discussione della causa; motivo basato sull'allegazione di fatti e prospettazioni giuridiche nuove e confliggenti con le precedenti.

Col secondo motivo, deducendo violazione e falsa applicazione degli artt. 7, comma 1, della legge n. 604/54 e 11, comma 3, del d.lgs. n. 228/01, nonché degli artt. 12 e 14 delle prel., la ricorrente sostiene che l'affitto del fondo rustico, ancorché per periodo limitato, rendeva applicabile la decadenza dall'agevolazione per la piccola proprietà contadina siccome avvenuto nel quinquennio dall'acquisto, non essendo consentita un'interpretazione volta a subordinare l'operatività della decadenza a seconda della definitività o temporaneità della cessazione della coltivazione diretta del fondo.

Col terzo mezzo, deducendo violazione e falsa applicazione dell'art. 7, comma 4, della legge n. 604/54, la ricorrente sostiene che l'omessa segnalazione, da parte dell'Ispettorato agrario, delle circostanze rilevanti ai sensi della norma citata non poteva comunque determinare l'illegittimità dell'avviso di liquidazione emesso per il recupero delle ordinarie imposte a seguito di decadenza direttamente verificata in base ad atti (quale il contratto di affitto registrato) già in possesso dell'amministrazione finanziaria.

II. - Il ricorso è fondato con riguardo al secondo motivo, il cui esame si rivela assorbente di ogni questione.

Va difatti precisato che il terzo motivo è inammissibile in relazione all'oggetto, non essendo elevabile a livello di *ratio* l'affermazione dell'impugnata sentenza secondo la quale vi sarebbe stata, nella specie, una carenza di istruttoria addebitabile all'Ufficio, per la mancata richiesta del previo accertamento della insussistenza delle condizioni agevolative da parte dell'Ispettorato provinciale agrario. È di tutta evidenza che dalla detta affermazione la Commissione non ha desunto alcuna specifica conseguenza quanto al profilo della legittimità dell'atto tributario.

Sul profilo che rileva, involto dal citato secondo motivo, non si registrano specifici precedenti di questa Corte.

III. - Il sistema normativo sulla formazione della piccola proprietà contadina è caratterizzato da indubbia finalità pubblicistica.

Alla base di esso vi è il divieto di cessare dalla coltivazione diretta del fondo assegnato.

Giova rammentare che, in base all'art. 7 della legge n. 604/54, 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 medesima legge, aliena volontariamente il fondo o i diritti parziali su di esso acquistati, ovvero cessa dal coltivarlo direttamente.

All'ipotesi ultima considerata è certamente riconducibile l'affitto del fondo.

Invero all'affitto consegue la perdita del beneficio fiscale, salvo che avvenga a favore del coniuge o dei parenti entro il terzo grado o degli affini entro il secondo, che, in base all'art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 228/01, esercitino a loro volta l'attività di imprenditore agricolo di cui all'art. 2135 c.c.

Per tale ragione, del resto, si afferma che la violazione del divieto sopra detto non comporta la nullità del contratto di affitto, essendo la nullità esclusa dalla presenza di una sanzione specifica e diversa, idonea al perseguimento del medesimo obiettivo (v. Cass. n. 24623/07).

IV. - Considerate le caratteristiche della norma appena citata, non rileva, al fine di escludere la decadenza, che il contratto con soggetto diverso da quelli sopra indicati sia stato stipulato per una durata più o meno limitata (nella specie accertata dalla Commissione tributaria regionale in otto mesi), né rileva la configurazione del rapporto di affittanza come intercalare.

Alla caratteristica del contratto di affitto di fondo rustico come intercalare non è correlabile alcun effetto dal punto di vista del mantenimento delle agevolazioni tributarie per il riordino della piccola proprietà contadina, giacché la relativa nozione è posta ai soli fini dell'individuazione del tipo di coltivazione consentita dalla disciplina generale del rapporto. L'intercalarietà, cioè, esprime l'inframmettersi di una coltura di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo, a fronte della mera stagionalità, che esprime l'inframmettersi di una coltura di ciclo breve tra il raccolto e l'impianto di altra produzione di ciclo più lungo (v. per tutte Cass. n. 13631/04). Talché la circostanza che un affitto di fondo rustico sia stato stipulato per coltivazione intercalare, sebbene in relazione alla stagionalità che ne è tipica, nulla toglie, dal punto di vista fiscale, all'essere il contratto sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario.

V. - Al fine di argomentare la contraria tesi, parte resistente ha citato una lontana sentenza di questa Corte (trattasi di Cass. n. 3802/92), a suo dire consona ad avvalorare l'interpretazione fornita dalla Commissione regionale circa la necessità di una cessazione definitiva della coltivazione quale base per la revoca dell'agevolazione.

La citazione è tuttavia priva di pertinenza.

La decisione in argomento è stata adottata in una fattispecie nella quale si discuteva della decadenza dall'agevolazione tributaria perché il contribuente non si era insediato con la famiglia nel fondo entro il triennio fissato dall'Ispettorato provinciale dell'agricoltura, e perché la forza lavorativa della sua famiglia era risultata inferiore a un terzo di quella occorrente per la coltivazione del fondo. La Corte, in quella fattispecie, ha affermato il principio secondo cui, rispetto ai benefici fiscali per la formazione della piccola proprietà contadina, goduti in sede di acquisto del fondo nel concorso dei requisiti di cui all'art. 1 della legge n. 604 del 1954, il sopravvenuto venir meno del rapporto di proporzionalità fra la forza lavorativa impiegata nella coltivazione e l'ampiezza del fondo medesimo non integra ragione di decadenza, trattandosi di situazione non inclusa fra le ipotesi per le quali tale decadenza è prevista, ai sensi, appunto, dell'art. 7 della citata legge.

Ben si comprende come da tale affermazione non possa trarsi alcun argomento in ordine al caso involgente l'avvenuta dismissione della coltivazione diretta del fondo a seguito di un contratto di affitto con soggetto non appartenente alla famiglia contadina. Può anzi osservarsi che, a seguire la tesi del contribuente (e della Commissione tributaria regionale), agevole sarebbe, nel caso suddetto, la possibilità di un aggiramento della funzione essenziale della norma, mediante la stipulazione di singoli contratti di affitto di durata limitata e/o stagionale.

VI. - Per quanto esposto deve essere accolto il secondo motivo dell'odierno ricorso.

Ciò determina l'assorbimento della questione processuale sottesa al primo motivo.

L'impugnata sentenza va senz'altro cassata e la lite, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, può essere definita in questa sede anche nel merito, ai sensi dell'art. 384, cpv., c.p.c., con pronuncia di rigetto dell'opposizione del contribuente avverso l'atto di recupero d'imposta.

La mancanza di precedenti sulla specifica questione controversa giustifica la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

(Omissis)