

# Recupero a tassazione ordinaria delle imposte di registro, ed ipotecaria dovute in relazione ad atto di acquisto di terreni agricoli che avevano usufruito della agevolazione previste per il compendio unico

Cass. Sez. Trib. 19 luglio 2022, n. 22556 - Chindemi, pres.; Paolitto, est. - Società Agricola Fontevecchia a r.l. (avv. Di Cosimo) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Comm. trib. reg. Ambuzzo 5 marzo 2018*)

**Imposte e tasse - Compendio unico - Affitto del fondo - Sostanziale identità tra i due soggetti proprietario e affittuario, costituiti dalla medesima compagine sociale - Esclusione - Avviso di liquidazione emesso per il recupero a tassazione ordinaria delle imposte di registro, ed ipotecaria dovute in relazione ad atto di acquisto di terreni agricoli che avevano usufruito della agevolazione prevista dalla legge n. 97 del 1994, art. 5 bis.**

(*Omissis*)

## RILEVATO

che:

1. - con sentenza n. 196/V/2018, depositata il 5 marzo 2018, la Commissione tributaria Regionale di Abruzzo ha rigettato l'appello proposto da Società Agricola Fontevecchia a r.l., così integralmente confermando la decisione di prime cure che, a sua volta, aveva disatteso l'impugnazione di un avviso di liquidazione emesso per il recupero a tassazione ordinaria delle imposte di registro, ed ipotecaria, dalla contribuente dovute in relazione ad atto di acquisto di terreni agricoli che avevano usufruito della agevolazione prevista dalla L. n. 97 del 1994, art. 5 bis;

1.1 - a fondamento del decisum, il giudice del gravame ha considerato che:

- così come accertato dalla Commissione tributaria provinciale, la contribuente aveva concesso in affitto "i terreni oggetto dell'agevolazione in data 17 aprile 2015 ad altro soggetto giuridico, diverso da quelli previsti dal D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 11";

- con riferimento alla costituzione, nei territori delle comunità montane, di un compendio unico - "rappresentato dall'estensione di terreno necessaria al raggiungimento del livello minimo di redditività determinato dai piani regionali di sviluppo rurale", - la disposizione di favore (art. 5 bis, cit.) espressamente subordinava l'attribuzione dell'agevolazione all'impegno del contribuente alla coltivazione o conduzione "per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento", impegno, questo, che nella fattispecie era rimasto inosservato in ragione della concessione in affitto dei terreni;

- né, diversamente, poteva rilevare, - in relazione al contratto di affitto concluso, - "l'opportunità di realizzare delle culture biologiche" in quanto il perseguimento di siffatta finalità si poneva in contrasto con "precise disposizioni che regolano la materia";

- il valore accertato dei beni non poteva essere ridotto ai sensi del D.P.R. n. 327 del 2001, trattandosi di disposizioni inapplicabili nella fattispecie siccome relative alle espropriazioni per pubblica utilità;

2. - la Società Agricola Fontevecchia a r.l., in persona del suo legale rappresentante p.t. A.P., ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di quattro motivi; resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

## CONSIDERATO

che:

1. - col primo motivo la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione della L. n. 97 del 1994, art. 5 bis, deducendo, in sintesi, che, - per effetto del contratto di affitto concluso con la Agro Bio Abruzzo dei F.lli A. s.s., - il compendio unico non aveva subito immutazioni e, per di più, era stato "arricchito, di fatto, di tutti i terreni che la Agro Bio Abruzzo dei Fratelli A. s.s. ha acquistato con il contratto"; i terreni in questione, difatti, non erano stati ceduti a terzi ma erano "rimasti nella disponibilità delle medesime persone: i fratelli A.", - e, nello specifico, nella disponibilità del "materiale coltivatore... A.P.", - posto che i due fratelli erano entrambi soci delle due società ( P. anche imprenditore agricolo professionale) e "attraverso i due soggetti giuridici indicati concorrono ai comuni interessi";

- il secondo motivo ripropone la denuncia di violazione e falsa applicazione dell'art. 5 bis, cit., sull'assunto che, - in ragione della "vera e propria commistione" delle attività, riconducibili ai "due soggetti giuridici con cui i fratelli A." le gestiscono, - dal contratto di affitto era conseguito un ampliamento del compendio unico che, esteso a "terreni provenienti da terzi proprietari e acquisiti... dalla Agro Bio Abruzzo dei F.lli A. s.s.", = trovava ragione nella "necessità di favorire il progetto familiare di ampliamento della coltivazione con metodologia biologica";

- il terzo motivo denuncia "omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia" in riferimento al dedotto "connubio produttivo tra i due soggetti giuridici proprietario e affittuario dei terreni", deducendo la ricorrente che la gravata sentenza aveva ommesso di considerare, per l'appunto, la "dedotta sostanziale identità tra i due soggetti proprietario e affittuario, costituiti dalla medesima compagine sociale" e che, pertanto, i terreni oggetto del



contratto di affitto, - e poi di un contratto di rete, - non avevano determinato il venir meno della integrità del compendio unico in quanto "comunque utilizzati per la lavorazione e commercializzazione dei prodotti biologici coltivati nei terreni di cui al contratto di affitto";

- col quarto motivo la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 327 del 2001, con riferimento alla determinazione del valore dei terreni concessi in affitto, assumendo, in sintesi, che, - richiama la rideterminazione del valore accertato dei terreni agricoli sulla base delle valorizzazioni emergenti, in tema di esproprio, dalle determinazioni della Regione Abruzzo (BUR speciale n. 30 del 6 maggio 2011), - erroneamente il giudice del gravame aveva ritenuto inapplicabili, nella fattispecie, le disposizioni di cui al D.P.R. n. 327, cit., e posto che, per effetto della pronuncia della Corte Cost. (n. 181 del 10 giugno 2011), i valori di esproprio si dovevano porre in ragionevole rapporto col valore venale dei beni;

2. - i primi tre motivi di ricorso, - che vanno congiuntamente trattati, in quanto accomunati da una medesima questione iuris di fondo, e che pur prospettano profili di inammissibilità, - sono destituiti di fondamento e vanno senz'altro disattesi;

3. - la L. n. 97 del 1994, art. 5 bis (introdotto dalla L. n. 448 del 2001, art. 52, comma 21), espressamente prevede che le agevolazioni concesse, nei territori delle Comunità montane, per l'acquisto di "terreni e... relative pertinenze, compresi i fabbricati" importano l'obbligo "a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento" (comma 1) e che "In caso di violazioni degli obblighi di cui al comma 1 sono dovute, oltre alle imposte non pagate e agli interessi, maggiori imposte pari al 50 per cento delle imposte dovute" (comma 2);

- e la Corte ha precisato (anche in relazione all'omologa disposizione di cui al D.Lgs. n. 228 del 2001, art. 5 bis, comma 2) che il venir meno anche di uno solo di detti obblighi comporta la perdita del beneficio (v., ex plurimis, Cass., 18 dicembre 2019, n. 33566; Cass., 9 giugno 2021, n. 15983; Cass., 9 aprile 2018, n. 8618; Cass., 28 ottobre 2016, n. 21847; Cass., 26 ottobre 2016, n. 21617);

3.1 - la disposizione in esame, come cennato, replica il contenuto di analoghe discipline recanti disposizioni di favore con riferimento ad atti di acquisto di terreni agricoli (v., oltre al D.Lgs. n. 228 del 2001, art. 5 bis, cit., la L. n. 604 del 1954, art. 7, comma 1, ed il D.L. n. 194 del 2009, art. 2, comma 4 bis, conv. in L. n. 25 del 2010) e correla, quindi, la reazione sanzionatoria (col recupero a tassazione ordinaria degli atti di acquisto) alla dismissione della (diretta) coltivazione, o conduzione, dei terreni agricoli (già oggetto di acquisto a condizioni agevolate;

- con specifico riferimento, poi, alla disposizione (a contenuto regolatorio sovrapponibile a quello in esame) di cui alla L. n. 604 del 1954, art. 7, cit., la Corte ha già avuto modo di rilevare che il contratto di affitto "assume rilevanza, - sul piano delle agevolazioni usufruite al momento dell'acquisto di terreni agricoli "per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina" (L. n. 604, cit., art. 1), - non ex se, - e quale titolo contrattuale precluso dalla disciplina sanzionatoria finalizzata a garantire l'effettività degli obiettivi perseguiti con l'agevolazione, - quanto piuttosto quale indice "sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario" (così Cass., 21 marzo 2014, n. 6688), per la evidente contraddizione che non consente di considerare come tutt'ora in coltivazione, ad opera del suo acquirente, un terreno da quello stesso concesso in affitto a terzi" (Cass., 16 ottobre 2020, n. 22484);

3.2 - il giudice del gravame, pertanto, si è correttamente attenuto ai principi di diritto enunciati dalla Corte, avendo accertato che la società, - che, quale imprenditore agricolo professionale (D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 1), aveva acquistato i terreni a condizione agevolate, doveva ritenersi decaduta dal trattamento di favore (proprio) per effetto del contratto di affitto, avendo, così, dismesso la diretta conduzione dei terreni in questione;

- ed un siffatto accertamento, - che, come anticipato, involge il significato sintomatico da attribuire, ai ridetti fini, ad un contratto di affitto di terreni agricoli, - la ricorrente censura in completa anomia di riferimenti al contratto di affitto concluso, - e ad un non meglio definito contratto di rete, - apoditticamente, così, assumendo che non era cessata la diretta conduzione del terreno che, per di più, viene riferita;

- piuttosto che alla società che aveva acquistato a condizioni agevolate;

- alla persona fisica del socio ed amministratore;

- né la ricorrente può essere (utilmente) seguita sul piano della dedotta commistione, e del "connubio produttivo", tra distinti soggetti giuridici, posto che l'impegno alla diretta conduzione dei terreni acquistati gravava (esattamente) sulla parte, odierna ricorrente, - cui, come detto, la qualifica di imprenditore agricolo professionale conseguiva per comunicazione dal suo amministratore (D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 1, comma 3, cit.), - e che, ai fini dell'esclusione della causa di decadenza, poteva rilevare (solo) l'accertamento relativo alla (persistente) conduzione dei terreni, oggetto dell'acquisto agevolato, da parte di quella stessa contribuente, e nonostante il contratto di affitto concluso con distinto soggetto giuridico (la Agro Bio Abruzzo dei F.lli A. s.s.);

4. - il quarto motivo di ricorso risulta; poi, inammissibile;

4.1 - la ricorrente, difatti, senza dar conto delle modalità di applicazione dei criteri di accertamento (di valore) nella fattispecie utilizzati, - criteri che la controricorrente ascrive al metodo sintetico-comparativo offerto da atti di compravendita aventi ad oggetto terreni ricadenti nella medesima zona agraria (D.P.R. n. 131 del 1986, art. 51, comma 3), - né dei valori (in tesi) contrapposti all'accertamento dell'ufficio, - genericamente evoca la portata dei valori di esproprio (determinati ai sensi del D.P.R. n. 327 del 2001, art. 41, comma 4) che, per l'appunto, non si identificano col valore venale in comune commercio, e tanto che, come la stessa ricorrente deduce, il serio ristoro (oggetto della evocata



pronuncia del Giudice delle Leggi) non deve essere necessariamente commisurato al valore di mercato dei beni;  
- in definitiva, il motivo di ricorso in esame impinge su di un accertamento in fatto involgente la congruità, e la correttezza, dell'accertamento di valore operato dall'amministrazione, così che finisce col censurare, sotto le spoglie di una denunciata violazione di legge, detto accertamento di valore, quale recepito dalla gravata sentenza, e senza articolare, con ciò, il paradigma di censura (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) che (solo) può consentire il sindacato della Corte in ordine all'accertamento in fatto predicato dalla gravata sentenza;

5. - le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza di parte ricorrente nei cui confronti sussistono, altresì, i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto (D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater).

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del giudizio di legittimità liquidate in Euro 4.000,00, oltre spese prenotate a debito; ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17 dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

*(Omissis)*

