

Revoca (*recte*: decadenza) delle agevolazioni per la “piccola proprietà contadina” per cessazione della coltivazione o della conduzione dei terreni (concessione in locazione per la realizzazione di una centrale eolica)

Cass. Sez. Trib. 10 dicembre 2025, n. 32136 ord. - Stalla, pres.; Lo Sardo, est. - No.Sa. (avv.ti Giua) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Conferma Comm. trib. reg. Sardegna, Sez. staccata Sassari 16 febbraio 2018*)

Imposte e tasse - Imposte di registro, ipotecaria e catastale - Revoca (*recte*: decadenza) delle agevolazioni per la “piccola proprietà contadina” a favore del compratore.

(*Omissis*)

FATTO

1. No.Sa. ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Sardegna - sezione staccata di Sassari il 16 febbraio 2018, n. 140/8/2018, notificata il 14 settembre 2018, che si è pronunciata in controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di liquidazione n. (Omissis) del 19 settembre 2013 per le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura di Euro 48.851,93 su una compravendita stipulata con rogito notarile del 22 novembre 2011, in relazione a terreni ubicati in P (SS) alla Località "(Omissis) - (Omissis)", a seguito della revoca (*recte*: decadenza) delle agevolazioni per la "piccola proprietà contadina" a favore del compratore; ciò in dipendenza della concessione in locazione dei terreni acquistati da quest'ultimo ad un terzo - con la contestuale costituzione del diritto di superficie su parte dei predetti terreni per l'installazione di aerogeneratori - per la realizzazione di una centrale eolica, sotto la condizione sospensiva del rilascio dell'autorizzazione unica ex art. 12 del D.Lgs. 29 dicembre 2003, n. 387, e, al contempo, sotto la condizione risolutiva della mancata presentazione dell'istanza per l'autorizzazione unica ex art. 12 del D.Lgs. 29 dicembre 2003, n. 387, entro il termine di 30 mesi (cioè, entro il 20 giugno 2014). La CTR ha rigettato l'appello proposto dal medesimo nei confronti dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Sassari il 21 ottobre 2014, n. 806/2/2014, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali.

2. La Commissione tributaria regionale ha confermato la decisione di prime cure - che aveva respinto il ricorso originario del contribuente - sul presupposto che: "L'appellante è decaduto dai benefici fiscali di cui all'art. 2 comma 4-bis del decreto - legge numero 194 in data 30 dicembre 2009, così come convertito e successivamente modificato, in quanto non più in possesso dei requisiti richiesti, avendo cessato di coltivare i terreni o di condurli, comunque, direttamente. Con la stipula del contratto di locazione il signor No.Sa. ha sostanzialmente rinunciato a condurre il terreno e i requisiti di legge sono venuti meno al momento della sottoscrizione, indipendentemente dal fatto che il contratto prevedesse o meno una condizione sospensiva e indipendentemente anche dal fatto che detta condizione si sia poi verificata o meno. Con la richiesta applicazione del beneficio fiscale l'appellante si è impegnato a non compiere qualsiasi operazione che potesse essere di intralcio alla realizzazione dell'oggetto del contratto, compresi naturalmente i diritti di locazione e di edificazione concessi alla società beneficiata".

3. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

4. Il ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

DIRITTO

1. Il ricorso è affidato a sei motivi.

1.1 Con il primo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 132 cod. proc. civ., 36 e 61 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, 118 disp. att. cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., per essere stato deciso l'appello dal giudice di secondo grado con motivazione meramente apparente.

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 112 cod. proc. civ. e 1353 ss. cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di pronunciarsi sulla natura e sugli effetti del contratto condizionato nell'esame dell'atto di appello.

1.3 Con il terzo motivo, si denuncia violazione o falsa applicazione degli artt. 1353, 1360 e 1355 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per non essere stato considerato dal giudice di secondo grado che il contratto era sottoposto a condizione sospensiva (mancata) e risolutiva (avverata), per cui esso non era più produttivo di alcun effetto ab origine.

1.4 Con il quarto motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di pronunciarsi, nell'esame dell'atto di appello, sulle

risultanze probatorie e sulle deduzioni di prova.

1.5 Con il quinto motivo, si denuncia violazione o falsa applicazione degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., per non essere state considerate e valutate dal giudice di secondo grado le risultanze probatorie.

1.6 Con il sesto motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 158 e 276 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., per essere stato deciso l'appello dal giudice di secondo grado in composizione difforme rispetto alla concessione della sospensione della esecutività della decisione di prime cure, infrangendo il principio di immutabilità del collegio giudicante.

2. Il primo motivo ed il secondo motivo - la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta per la comune attinenza alla portata decisoria della sentenza impugnata - sono infondati.

2.1 In verità, il giudice di appello ha chiaramente argomentato le ragioni del rigetto del gravame, ritenendo sufficiente per la revoca (recte: decadenza) del beneficio fiscale ex artt. 2, comma 4-bis, del D.L. 30 dicembre 2009, n. 194, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25, la sola concessione in locazione dei terreni per l'installazione (in base alla contestuale costituzione del diritto di superficie sull'area interessata) degli impianti eolici, a prescindere dalla sottoposizione del relativo contratto a condizioni sospensive e/o risolutive, in quanto manifestazione chiara ed inequivoca della volontà di cessare, attraverso la programmata destinazione dei terreni ad attività diversa da quella agricola, la coltivazione diretta dei terreni.

2.2 Per cui, oltre ad essere adeguatamente motivata in linea col canone del c.d. "minimo costituzionale", la sentenza impugnata si è complessivamente pronunciata sulle doglianze dell'appellante con l'affermazione netta della rilevanza meramente fattuale del contratto stipulato dal contribuente - a prescindere dalla sua valenza ed efficacia giuridica - sul piano di una condotta inadempiente agli obblighi connessi alla realizzazione dello scopo sotteso alla fruizione dell'agevolazione fiscale.

3. Il terzo motivo è infondato.

3.1 Invero, la ratio della revoca (recte: decadenza) non è connessa alla natura e all'incidenza della condizione sospensiva o risolutiva, bensì alla mera stipula del contratto di affitto o di locazione, che rivela la implicita volontà del beneficiario dell'agevolazione fiscale di cessare la coltivazione diretta dei terreni (arg. ex Cass., Sez. 5, 21 marzo 2014, n. 6688). In altri termini, la concessione in godimento a terzi dei terreni acquistati con i benefici fiscali della c.d. "piccola proprietà contadina" assume rilevanza, non ex se, 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 (Cass., Sez. 6-5, 22 dicembre 2021, n. 41225; Cass., Sez. 5, 19 luglio 2022, n. 22556; Cass., Sez. Trib., 10 maggio 2023, n. 12500; Cass., Sez. Trib., 28 novembre 2024, n. 30684).

3.2 Non a caso fa eccezione la sola ipotesi in cui l'affitto venga effettuato a favore di una società, sia essa di persone che di capitali, il cui oggetto sociale sia riconducibile all'art. 2135 cod. civ., 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 maggio 2022, n. 15905; Cass., Sez. 5, 15 luglio 2022, n. 22290; Cass., Sez. Trib., 17 luglio 2025, n. 20000).

4. Il quarto motivo ed il quinto motivo - la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta per la comune attinenza alle prove raccolte nei giudizi di merito - sono inammissibili.

4.1 Anzitutto, vi è assoluta carenza di specificità sulle risultanze probatorie (circa la ininterrotta conduzione dei terreni anche dopo la concessione in locazione e la costituzione del diritto di superficie) in ordine alle quali il giudice di appello non si sarebbe pronunciato.

4.2 In ogni caso, il mezzo finisce per contestare il "libero convincimento" del giudice di appello, omettendo di considerare che tale principio, posto a fondamento degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ., opera interamente sul piano dell'apprezzamento di merito, insindacabile in sede di legittimità, sicché la denuncia della violazione delle predette regole da parte del giudice di merito non configura un vizio di violazione o falsa applicazione di norme processuali, sussumibile nella fattispecie di cui all'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., bensì un errore di fatto, censurabile nei limiti consentiti dall'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ. (Cass., Sez. 6-2, 12 ottobre 2021, n. 27847; Cass., Sez. 5, 6 giugno 2022, n. 18082 - con riguardo a fattispecie analoghe: Cass., Sez. Trib., 27 febbraio 2025, nn. 5224, 5226, 5228, 5230, 5231, 5233, 5235). Comunque, un simile errore di fatto non è stato dedotto in alcun modo dal ricorrente nel caso in esame.

5. Il sesto motivo è inammissibile.

5.1 Invero, la composizione del collegio giudicante non si discosta - per espressa ammissione del ricorrente - da quella risultante dal verbale d'udienza in cui la sentenza impugnata è stata pronunciata.

Né il principio di immutabilità del collegio giudicante esige che la relativa composizione resti immutata per ogni decisione (cautelare, istruttoria, definitiva) riguardante la singola controversia.

Cosicché, nel processo tributario, il principio dell'immutabilità del giudice, volto ad assicurare che i giudici che pronunciano la sentenza siano gli stessi che hanno assistito alla discussione della causa, è rispettato quando il collegio, dopo una prima udienza di discussione, partecipi, in diversa composizione, ad una nuova discussione, assumendo definitivamente la causa in decisione (Cass., Sez. 5, 5 dicembre 2001, n. 15374; Cass., Sez. 5, 14 maggio 2010, n. 11807; Cass., Sez. Trib.,

9 settembre 2024, n. 24115).

Difatti, stante il richiamo dell'art. 376 cod. proc. civ. da parte dell'art. 35, comma 3, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nel processo tributario il principio di immutabilità del giudice collegiale trova attuazione solo dal momento dell'inizio della discussione in poi e il suo rispetto va quindi valutato esclusivamente in relazione alla decisione che segue alla discussione (Cass., Sez. 5, 5 dicembre 2001, n. 15374; Cass., Sez. 5, 14 maggio 2010, n. 11807; Cass., Sez. 5, 18 novembre 2011, n. 24392; Cass., Sez. 5, 17 dicembre 2014, n. 26512; Cass., Sez. 5, 17 novembre 2021, n. 33696; Cass., Sez. 5, 7 giugno 2022, n. 18182; Cass., Sez. Trib., 12 dicembre 2023, n. 34782).

Comunque, l'eventuale inosservanza dei criteri fissati dal Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria a norma degli artt. 6, comma 1, e 24, comma 1, lett. f), del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545, per la formazione dei collegi giudicanti all'interno delle commissioni tributarie non comporta mai in alcun caso un vizio del provvedimento giurisdizionale conseguente (Cass., Sez. 5, 7 giugno 2022, n. 18182).

6. In conclusione, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la inammissibilità/infondatezza dei motivi dedotti, il ricorso non può che essere rigettato.

7. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

8. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. 30 maggio 2002 n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di Euro 4.500,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito; dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

(Omissis)