

# Difetto del requisito della prevalenza e disconoscimento del reddito agrario: esclusione delle uve provenienti da fondo in comodato dopo la morte del comodante

Cass. Sez. Trib. 31 marzo 2026, n. 7786 ord. - Succio, pres.; Grasso, est. - Lo.Sa(avv. Benigni) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (Cassa in parte con rinvio Comm. trib. reg. Campania 11 gennaio 2016)

**Imposte e tasse - IRPEF, IVA e IRAP - Imprenditore agricolo - Difetto del requisito della prevalenza - Parte di fondi condotta in comodato - Disconoscimento della natura di reddito agrario - Esclusione dal quantitativo di uve proprie del contribuente di quelle ricavate dal fondo detenuto in base al contratto di comodato per morte del comodante - Prosecuzione del comodato.**

(Omissis)

## FATTO

1. - L'Agenzia delle entrate sottoponeva a verifica la posizione fiscale di Lo.Sa., titolare dell'azienda agricola "Pietracupa di Lo.Sa.", in relazione alla corretta applicazione del regime previsto dall'art. 34 D.P.R. 917/86 per gli imprenditori agricoli. Con l'avviso di accertamento del 20 ottobre 2011 n. (Omissis), l'Ufficio ha rettificato la dichiarazione dei redditi per l'anno 2007, contestandogli un'evasione di complessivi Euro 26.968,00 a titolo di IRPEF, IVA e IRAP, oltre sanzioni pecuniarie. L'Ufficio ha sostenuto che l'uva di proprietà di terzi sarebbe stata pari e/o superiore a quella prodotta in proprio. Pertanto, difettando il requisito della prevalenza di cui all'art. 322, lett. c) D.P.R. 917/86, la natura di reddito agrario doveva essere disconosciuta, tassandosi i supposti ricavi per l'anno 2007 quale reddito di impresa ordinaria, ex art. 56 D.P.R. 917/86.

Il contribuente impugnava l'avviso di accertamento.

L'Agenzia delle entrate resisteva con atto di controdeduzioni.

Con sentenza n. 451/03/2012, la Commissione tributaria provinciale di Avellino accoglieva il ricorso.

2. - Avverso tale pronuncia, l'Agenzia delle entrate proponeva atto di appello.

La contribuente si costituiva in giudizio chiedendo il rigetto del gravame.

La Commissione tributaria regionale della Campania, con sentenza n. 67/2016, depositata il 11 gennaio 2016, ha accolto l'impugnazione.

3. - Il contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a cinque motivi. L'Agenzia delle entrate si è costituita al fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione.

4. - Il ricorso è stato avviato alla trattazione camerale ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.

Il contribuente ha depositato una memoria illustrativa.

## DIRITTO

1. - Va preliminarmente rigettata, in quanto infondata, l'eccezione di giudicato proposta dal ricorrente con la memoria del 15 gennaio 2026. La pronuncia in argomento non è estensibile al presente giudizio, poiché le modalità dell'attività esercitata, dalle quali derivi la prevalenza di quella di produzione delle uve rispetto al loro commercio, non è un elemento che ha carattere permanente poiché per sua natura suscettibile di variazione di anno in anno (Cass. n. 15938/2022).

2. - Venendo ora allo scrutinio delle censure proposte, rileva la Corte che con il primo motivo si deduce la violazione o falsa applicazione degli artt. 32 lett. c) e 34 D.P.R. 917/1986, nonché dell'art. 115 c.p.c. (art. 360, comma 1, n. 3 e n. 4 c.p.c.) La Commissione tributaria regionale esclude dal novero delle uve prodotte in proprio dal contribuente quelle ricavate dal fondo sito in M a fol. (Omissis) p.lla (Omissis) unicamente in base a una presunta dichiarazione del contribuente che la conduzione dello stesso sarebbe iniziata "con la vendemmia del 2005/2006", peraltro contestata dal Lo.Sa. sin dal ricorso di primo grado, con ampio corredo probatorio documentale a supporto. Sennonché tale dichiarazione non sarebbe mai stata allegata, né tantomeno provata dall'Ufficio nel giudizio di merito; perciò la Commissione tributaria regionale non avrebbe potuto utilizzarla senza violare le norme richiamate.

2.1. - Il motivo è inammissibile.

In tema di ricorso per cassazione, una censura relativa alla violazione e falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. non può porsi per una erronea valutazione del materiale istruttorio compiuta dal giudice di merito, ma solo se si allegghi che quest'ultimo abbia posto a base della decisione prove non dedotte dalle parti, ovvero disposte d'ufficio al di fuori dei limiti legali, o abbia disatteso, valutandole secondo il suo prudente apprezzamento, delle prove legali, ovvero abbia considerato come facenti piena prova, recependoli senza apprezzamento critico, elementi di prova soggetti invece a valutazione (Cass.



n. 6774/2022; Cass. n. 1229/2019).

Nel caso di specie, si tratta di profili in alcun modo riscontrabili nella pronuncia impugnata, né dedotti - nei termini indicati dalla giurisprudenza di questa S.C. - nel motivo di censura. Invero, il motivo mira a conseguire una inammissibile rivalutazione dell'accertamento di fatto compiuto in sede di merito.

In tema di ricorso per cassazione, deve ritenersi inammissibile il motivo di impugnazione con cui la parte ricorrente sostenga un'alternativa ricostruzione della vicenda fattuale, pur ove risultino allegati al ricorso gli atti processuali sui quali fonda la propria diversa interpretazione, essendo precluso nel giudizio di legittimità un vaglio che riporti a un nuovo apprezzamento del complesso istruttorio nel suo insieme (Cass. n. 10927/2024).

In tal senso, in sede di legittimità, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili e in sé coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, in quanto, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione del giudice di merito, a cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra esse, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione (Cass. n. 32505/2023; Cass. n. 9097/2017).

3. - Con il secondo motivo si deduce la violazione o falsa applicazione degli artt. artt. 1803, 1809, 1810 e 1811 e dell'art. 2697 c.c. (art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.). La Commissione tributaria regionale esclude dal quantitativo di uve proprie del contribuente quelle ricavate dal fondo detenuto in base al contratto di comodato "Cece" del 2001, sull'erroneo presupposto che tale comodato sarebbe da ritenere cessato con la morte del comodante.

3.1. - Il motivo è fondato.

In caso di cessazione del contratto di comodato per morte del comodante o del comodatario e di mantenimento del potere di fatto sulla cosa da parte di quest'ultimo o dei suoi eredi, il rapporto, in assenza di richiesta di rilascio da parte del comodante o dei suoi eredi, si intende proseguito con le caratteristiche e gli obblighi iniziali anche rispetto ai medesimi successori (Cass. n. 25887/2018).

Il contratto, quindi, diversamente da quanto ritenuto nella pronuncia impugnata, non poteva ritenersi risolto automaticamente con la morte del comodante nel 2002 e la questione della sua durata dovrà essere riesaminata in sede di rinvio.

4. - L'accoglimento del secondo motivo determina l'assorbimento del terzo (con cui si deduce la violazione o falsa applicazione dell'art. 32 lett. c) TUIR sulla disponibilità di taluni fondi in quanto registrati come fondi DOCG o IGT in epoca successiva al biennio esaminato, art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.) e del quarto (con cui si deduce l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in merito alla stipula di un contratto di locazione con gli ex comodanti, nel quale uno dei terreni DOCG in oggetto veniva definito "incolto", art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c.).

5. - Con il quinto motivo si deduce la violazione degli artt. 1, 6, 32 lett. c), 34 e 56 TUIR in relazione all'art. 41 Cost. (art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.). La sentenza violerebbe le disposizioni in epigrafe laddove ritiene di poter sostenere il giudizio sfavorevole espresso nei confronti di contribuente facendo altresì riferimento alla "esiguità delle giornate di manodopera ed alla "rilevata antieconomicità della gestione aziendale" per essere stato dichiarato "un reddito praticamente inferiore alla soglia di sussistenza e comunque incongruo rispetto al tipo di attività e ai costi di produzione, oltre che insufficiente a remunerare sia l'attività lavorativa che il rischio d'impresa". Si osserva che l'art. 34 TUIR definisce il reddito agrario come la "parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale di esercizio ed al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio dell'attività agricola su di esso". La norma prescinderebbe dagli effettivi ricavi prodotti dall'azienda agricola, finendo per riconoscere una vera e propria rendita fiscale, atteso il rilievo di utilità sociale dell'impresa agricola. Sarebbe, in tal senso, evidente che il parametro di riferimento per valutare la economicità dell'attività d'impresa non sarebbe il reddito dichiarato, atteso l'ovvio scostamento dei dati (medi ed ordinari) di tariffa rispetto alle risultanze del conto economico tracciabile per l'impresa ordinaria all'esito del confronto tra ricavi effettivi e costi dell'esercizio inerenti e realmente sostenuti.

5.1. - Il motivo è infondato.

È legittimo l'accertamento induttivo condotto, ai sensi dell'art. 39, comma 2, del D.P.R. n. 600 del 1973, nei confronti di chi esercita attività agricola, non essendo esso inibito dalle speciali previsioni sulla determinazione del c.d. reddito agricolo di cui all'art. 32, commi 1 e 2, TUIR, le quali non si configurano come l'unica regola alla cui stregua censire la redditualità generale di un tale contribuente, che invece ne fruisce nella più circoscritta area di determinazione dei soli redditi contenuti entro la soglia di operatività delle suddette speciali previsioni (Cass. n. 16902/2025).

Nel caso di specie, l'accertamento induttivo è ammissibile, risultando una palese contraddizione tra la modesta entità dei redditi agrari dichiarati e la documentazione acquisita presso diversi enti pubblici. Al riguardo, risultano inconferenti le deduzioni circa il rilievo sociale dell'impresa agricola, che giustifica un regime differenziato rispetto a quello ordinario ma non può impedire un accertamento lì dove ne sussistano i presupposti.

6. - Va dunque accolto il ricorso limitatamente al secondo motivo.

La sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado territorialmente competente, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

accoglie il secondo motivo del ricorso, rigetta il primo e il quinto, assorbiti i restanti; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite.

*(Omissis)*

