



18467.17

REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: Società. Terreno.
Coltivazione. Strumentalità.
Affrancazione. Agevolazioni.
Revoca. Elusione fiscale.
Sussistenza.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Stefano BIELLI

- Presidente -

Raffaele FRASCA

- Consigliere -

R.G.N. 13878/2010

Ernestino Luigi BRUSCHETTA

- Consigliere Rel. -

Cron. 18467

Giuseppe FUOCHI TINARELLI

- Consigliere -

UP - 20/4/2017

Giuseppe TEDESCO

- Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 13878/2010 R.G. proposto da

elettivamente domiciliata in Roma, Via

presso lo

Studio degli Avv.ti

e

, che la

rappresentano e difendono anche disgiuntamente, giusta delega ...;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso
la quale è domiciliata *ex lege* in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del
Lazio n. 25/06/10, depositata il 2 marzo 2006.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 20 aprile 2017

dal Cons. Ernestino Luigi Bruschetta;

udito l'Avv.

per la ricorrente;

udito l'Avv. dello Stato

per la controricorrente;

1101
2017

Ernestino Bruschetta



udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Sergio Del Core, che ha concluso per l'accoglimento p.q.r. dei primi dodici motivi del ricorso e l'inammissibilità o il rigetto del tredicesimo motivo.

FATTI DI CAUSA

Con l'impugnata sentenza n. 25/06/10, depositata il 2 marzo 2010, la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in parziale riforma della decisione n. 429/25/07 della Commissione Tributaria Provinciale di Roma, rigettava il ricorso promosso da

contro quella parte di avviso di accertamento n. RCB030700593 anno 1999 con il quale, negati i benefici fiscali stabiliti dall'art. 29 l. 27 dicembre 1997 n. 449 in relazione all'assegnazione ai suoi due soci di un terreno di cui era proprietaria, veniva recuperata a tassazione la plusvalenza non dichiarata.

Per quanto rimasto di interesse, la CTR confermava la legittimità della ripresa dapprima accertando, sulla scorta del PVC della GdF, che nell'anno 1999 dell'affrancamento <<gran parte>> del terreno era stata coltivata, con la giuridica conseguenza che doveva ritenersi che il terreno in parola avesse mantenuto carattere strumentale all'attività agricola della contribuente <<per tutto l'esercizio coinvolto>>; in ragione di ciò, la CTR decideva nel senso che dovevano essere esclusi i benefici stabiliti dall'art. 29 l. 449 cit.; disposizione che difatti prevedeva, giusto il richiamo in essa contenuto all'art. 40, comma 2, d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917 applicabile *ratione temporis*, cospicue agevolazioni fiscali soltanto però stabilite per l'affrancamento di immobili non strumentali; invero, secondo la CTR, doveva giudicarsi irrilevante che al momento dell'assegnazione il terreno fosse stato <<inserito>> nel PRG, dov'era peraltro ancora <<classificato ad attività agricola>>; e questo perché, concludeva la CTR, in mancanza di adozione dello strumento urbanistico attuativo, l'edificabilità dello stesso non era

2
C. 2
C. 3
C. 4
C. 5
C. 6
C. 7
C. 8
C. 9
C. 10
C. 11
C. 12
C. 13
C. 14
C. 15
C. 16
C. 17
C. 18
C. 19
C. 20
C. 21
C. 22
C. 23
C. 24
C. 25
C. 26
C. 27
C. 28
C. 29
C. 30
C. 31
C. 32
C. 33
C. 34
C. 35
C. 36
C. 37
C. 38
C. 39
C. 40
C. 41
C. 42
C. 43
C. 44
C. 45
C. 46
C. 47
C. 48
C. 49
C. 50
C. 51
C. 52
C. 53
C. 54
C. 55
C. 56
C. 57
C. 58
C. 59
C. 60
C. 61
C. 62
C. 63
C. 64
C. 65
C. 66
C. 67
C. 68
C. 69
C. 70
C. 71
C. 72
C. 73
C. 74
C. 75
C. 76
C. 77
C. 78
C. 79
C. 80
C. 81
C. 82
C. 83
C. 84
C. 85
C. 86
C. 87
C. 88
C. 89
C. 90
C. 91
C. 92
C. 93
C. 94
C. 95
C. 96
C. 97
C. 98
C. 99
C. 100



da considerarsi <<effettiva>>, con la conseguente impossibilità per il terreno di perdere il carattere strumentale all'attività agricola della contribuente. Sotto altro ulteriore profilo, la CTR confermava la legittimità della ripresa, ritenendo di dover ravvisare nella concreta fattispecie un <<indebito vantaggio fiscale>> conseguito a mezzo di una delle ipotesi di elusione previste dall'art. 37 *bis* d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600 applicabile *ratione temporis*.

La contribuente proponeva ricorso per cassazione affidato a tredici motivi, anche illustrati da memoria, a cui l'ufficio resisteva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. I fatti di causa rilevanti sono *inter partes* pacifici; in particolare è pacifica la circostanza che al momento dell'assegnazione il terreno, riconosciuto edificabile dal giudice amministrativo, fosse ancora <<classificato agricolo>> nel PRG, senza che per quest'ultimo fosse stato adottato lo strumento urbanistico attuativo; come pure è pacifica l'altra circostanza per cui, nel 1999, nella sua <<gran parte>>, il terreno era stato coltivato a grano duro, anche usufruendo di aiuti unionali; *inter partes*, sono invece unicamente controverse le conseguenze giuridiche che dai ricordati fatti debbono essere fatte discendere.

2. Le superiori considerazioni rendono ragione dell'inammissibilità dei motivi secondo, terzo, sesto, settimo, formulati ai sensi dell'art. 360, comma 1°, n. 5 c.p.c. applicabile *ratione temporis*, ma nella sostanza rivolti non a censurare omesse o insufficienti spiegazioni dei detti incontroversi fatti, bensì a farne derivare conclusioni giuridiche diverse da quelle divise dalla CTR, per es. laddove la contribuente ritiene dirimente la <<utilizzazione edificatoria>> del terreno, stabilita dal giudice amministrativo, con la derivata <<perdita di strumentalità>> agricola, per es. laddove la contribuente ritiene che nonostante la coltivazione, il terreno non poteva ritenersi <<esclusivamente>> utilizzato per l'attività

Aut. Trib. Roma
19/10/2011



3. Con i motivi primo, quarto, quinto, da trattarsi congiuntamente per la loro stretta connessione, la contribuente addebitava alla CTR di aver violato principalmente l'art. 29 l. n. 449 cit., nonché l'art. 40 d.p.r. n. 917 cit. applicabile *ratione temporis*, in sintesi deducendo che nell'anno dell'assegnazione 1999, essendo il terreno non interamente coltivato, peraltro coltivato a soli fini di <<pulizia>>, lo stesso doveva ritenersi non strumentale all'attività agricola; deducendo altresì che doveva ritenersi errata l'affermazione della CTR secondo cui, ai fini della strumentalità, la coltivazione <<coinvolgeva>> tutto il 1999, atteso che al contrario la trebbiatura era terminata a giugno, con assegnazione avvenuta appena dopo; che, comunque, la strumentalità del terreno non poteva essere fatta dipendere da una mancata sua <<concreta modificazione>>, non essendo necessario che il terreno fosse <<effettivamente>> edificabile.

4. Gli appena riassunti motivi, complessivamente considerati, sono infondati. La questione, sulla quale non risultano essersi formati precedenti, può essere risolta partendo dalla osservazione che nel 1999 il terreno era stato anche <<di fatto>> esclusivamente strumentale all'attività di impresa agricola della contribuente, come in effetti dimostrato dalla sua coltivazione, una coltivazione che aveva addirittura meritato gli specifici incentivi previsti dall'Unione per la produzione agricola; non avendo all'evidenza rilievo giuridico che il terreno fosse stato messo a coltura soltanto nella sua <<gran parte>>, giacché questo non può aver fatto venire meno <<la natura>> strumentale del ridetto terreno, che non aveva solo perciò, anche con riguardo alla sua ridotta parte non messa a grano duro, perso la capacità di produrre reddito agrario a mezzo della sua coltivazione; una coltivazione che difatti costituiva l'unica possibilità di utilizzazione del terreno, giacché in assenza dello

13
New York
June 1st



strumento urbanistico attuativo non poteva costruirsi alcunché; trattasi, quindi, una strumentalità <<per natura>>; in effetti, questa è la ragione fondamentale, il terreno nel 1999 era tutto quanto coltivabile, aveva cioè ex art. 40, comma 2, d.p.r. n. 917 cit. un carattere strumentale per <<natura>> alla attività agricola della contribuente, che la mancanza di adozione dello strumento urbanistico attuativo rendeva peraltro, anche in astratto, assolutamente impossibile far venir meno; è difatti evidente che nessuna <<radicale trasformazione edilizia>> impediente la coltivazione, come richiesto ex art. 40, comma 2, d.p.r. n. 917 cit., era in quell'anno 1999 possibile in assenza della preventiva adozione dello strumento attuativo del PRG, con il conseguente sicuro mantenimento della strumentalità <<per natura>>; l'assegnazione nel 1999 del terreno, bene strumentale <<per natura>>, è quindi avvenuta in contrasto con quanto previsto dall'art. 29 l. 449 cit.

5. E' del tutto irrilevante che ai fini della determinazione dell'imponibile ICI debba farsi invece riferimento alla <<vocazione edificatoria>> del terreno, secondo quanto stabilito dall'art. 5, comma 5, d.lgs. 30 dicembre 1992 n. 504, nonché dall'art. 11 *quaterdecies*, comma 16, del d.l. n. 203 del 2005, conv. con modif. nella l. n. 248 del 2005, nonché dall'art. 36, comma 2, del d.l. n. 223 del 2006, conv. con modif. nella l. n. 248 del 2006, atteso che qui è in discussione la strumentalità di un bene e non il suo valore <<venale in comune commercio>>.

6. Il principio di diritto da affermarsi è quindi il seguente: <<Ai fini dell'affrancamento di un terreno - terreno che, nello stesso anno dell'assegnazione ai soci, era coltivato dalla Società agricola proprietaria, che per questo aveva anche ricevuto aiuti comunitari; terreno riconosciuto come edificabile dal giudice amministrativo, seppur ancora classificato in PRG come <<agricolo>> - lo stesso deve essere ritenuto strumentale <<per natura>> ai sensi dell'art.

Handwritten signature and initials on the right margin.



40, comma 2, d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917 applicabile *ratione temporis*, con la conseguente revoca dell'agevolazione stabilita per l'affrancamento dall'art. 29 l. 27 dicembre 1997 n. 449, nonché con il conseguente il recupero a tassazione della plusvalenza non dichiarata; e questo perché, in mancanza di adozione dello strumento urbanistico attuativo, era impossibile qualsiasi <<radicale trasformazione edilizia>> dello stesso, che ne impedisse la coltivazione>>.

7. Rimangono con ciò assorbiti gli altri motivi, rivolti a criticare l'altra *ratio decidendi* fondata sul carattere <<elusivo>> della ripresa, all'evidenza bastando a giustificare la legittimità dell'avviso, il preliminare accertamento di merito del carattere <<strumentale per natura>> del terreno.

8. Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la contribuente a rimborsare all'ufficio le spese processuali, liquidate in € 10.260,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del giorno 20 aprile 2017

Il Presidente

Il Consigliere est.

Il Direttore Amministrativo
Dott. Stefano PALUMBO

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL, 26 LUG 2017



Il Direttore Amministrativo
Stefano PALUMBO