

## Acquisto di terreno utilizzato per attività estrattiva. Se ristrutturato e livellato competono le agevolazioni p.p.c.

Cass. Sez. Trib. 17 gennaio 2019, n. 1140 ord. - Cristiano, pres.; Penta, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. T.P. (avv. Mastrosanti ed a.). (Conferma Comm. trib. reg. Torino 25 settembre 2018)

*L'acquisto di un terreno, in precedenza destinato ad attività estrattiva di argilla (cava), da parte di un coltivatore diretto usufruendo delle agevolazioni in materia di piccola proprietà contadina non comporta decadenza dalle medesime se il fondo è stato ristrutturato e livellato in modo tale da essere nuovamente destinato all'attività di coltivazione. Viceversa se l'acquirente coltiva una minima parte del fondo, eseguendo sul resto opere di demolizione dei manufatti e delle strutture del pregresso allevamento di animali e di bonifica del terreno, vengono meno i presupposti di una tassazione ridotta.*

(Omissis)

FATTO

Con atto registrato il 28 aprile 2004, T.P. acquistava da G.S. appezzamenti di terreno agricolo siti in Tortona per Euro 200.000,00, ed invocava l'applicazione delle agevolazioni previste dalla l. 6 agosto 1954, n. 604, sulla piccola proprietà contadina.

In sede di controllo l'Ufficio veniva legittimamente in possesso di un compromesso di vendita del (omissis), relativo all'atto di acquisto sopracitato; nel quale si precisava l'utilizzo dei predetti fondi a cava di argilla e non a coltivazione agricola.

L'Agenzia delle Entrate notificava, pertanto, in data 05.12.2007 l'avviso di liquidazione d'imposta complementare per decadenza agevolazioni fiscali di cui alla l. 6 agosto 1954, n. 604.

Avverso tale avviso il T. presentava ricorso alla C.T.P., la quale, con sentenza n. 64/02/08 del 3 luglio 2008, lo accoglieva nel merito. Proponeva appello l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Tortona, che contestava, sia il fatto che i terreni, oggetto del compromesso del (omissis), fossero stati adibiti prima a cava e poi, al momento dell'atto di acquisto agevolato del (omissis), ripristinati ad uso agricolo; sia che la perizia del maggio 2004 fosse idonea a provare tale fatto; sia la certezza che il T. fosse effettivamente un coltivatore diretto, atteso che la relativa certificazione provinciale era stata rilasciata su autocertificazione dell'interessato senza alcuna verifica diretta. Infatti, dalla lettura della perizia si evinceva come, alla data di redazione della stessa (maggio 2004), i lavori di estrazione non fossero ancora conclusi e la cava ancora in esercizio.

Ulteriore conferma che la ditta Scavoter (la cui titolare era moglie del T.) avesse continuato a svolgere attività estrattiva era costituita dalla comunicazione trasmessa dal Comune di Tortona del (omissis), dalla quale si rilevava che i terreni contraddistinti al Catasto Terreni al foglio (omissis) mappali (omissis), (omissis), (omissis), (omissis) erano interessati da un'attività di estrazione in corso.

Si costituiva in giudizio T.P., eccependo l'inammissibilità dell'appello, ai sensi del d.lgs. n. 546 del 1992, art. 53, per mancanza di motivi specifici di impugnazione e deducendo, con riferimento alla sua qualifica di coltivatore diretto, che l'Ufficio non aveva fornito alcuna prova in senso contrario, laddove il richiamo ad una scrittura di quattro anni prima, e di cui egli non era parte, era del tutto irrilevante. Circa la contestazione sull'utilizzo non agricolo del terreno oggetto della compravendita, l'Ufficio non aveva, a suo dire, provato, né in sede di accertamento né in sede di ricorso, un utilizzo non agricolo del terreno. La perizia prodotta dal contribuente dimostrava, invece, che nel maggio del 2004 lo sfruttamento del terreno come cava era pressoché ultimato e che per la maggior parte dei terreni si era già provveduto alle opere di ristesura e livellamento del terreno agricolo per la ripresa delle attività culturali. Infine, la documentazione allegata, relativa alla comunicazione del Comune di Tortona datata (omissis) come prova nel secondo grado di appello, violava, a suo dire, il d.lgs. n. 546 del 1992, art. 58. In ogni caso, nel merito del contenuto della certificazione, evidenziava che quanto contenuto nella stessa era riferito ad un periodo temporale successivo alla data di registrazione del (omissis) e ad un'area molto vasta.

Con sentenza del 15 ottobre 2010, la C.T.R. di Torino rigettava l'appello sulla base, per quanto qui rileva, delle seguenti considerazioni:

a) con riferimento alla censura inerente l'utilizzo non agricolo del terreno oggetto della compravendita, il preliminare di vendita del (omissis) (nel quale si precisava l'utilizzo dei predetti fondi a cava di argilla) dello stesso terreno di quattro anni antecedente la compravendita e stipulato tra soggetti diversi dal T. poteva avere di per sé un valore non di prova certa, ma, piuttosto, indiziario e poteva essere, pertanto, posto a base dell'accertamento solo se congiunto ad altri elementi indiziari;

b) il contribuente aveva fornito come prova una perizia giurata depositata nel 2004, la quale evidenziava che per la maggior parte dei terreni «si è provveduto alle opere di ristesura e livellamento del terreno agricolo per la ripresa delle attività culturali»;

c) la vocazione agricola, e non estrattiva, del terreno di cui trattasi era valutabile dal fatto che per la maggior parte di esso si era provveduto alla ristesura ed al livellamento del terreno agricolo e che ciò che restava di estraibile, al momento dell'acquisto, erano poche migliaia di metri cubi, che, pertanto, interessavano una parte marginale del terreno;

- d) doveva, pertanto, concludersi che il contenuto della perizia era idonea a dimostrare l'esercizio dell'attività agricola;
- e) circa la comunicazione trasmessa dal Comune di Tortona in data (*omissis*), la stessa non poteva essere ammessa come prova in quello stato del giudizio, perché documento non prodotto in primo grado, non essendo, peraltro, stati evidenziati impedimenti alla sua produzione;
- f) meritava, quindi, di essere accolta la richiesta di inammissibilità del contribuente alla luce delle disposizioni del d.p.r. n. 546 del 1992, art. 58;
- g) l'Ufficio non era stato in grado di produrre alcuna prova a sostegno della propria tesi di uso non agricolo del terreno successivo alla data d'acquisto dello stesso da parte del T.
- Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso l'Agenzia delle Entrate, sulla base di un unico motivo. T.P. si è costituito con controricorso.

## DIRITTO

1. Con l'unico motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione del d.lgs. n. 546 del 1992, art. 58, comma 2, (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per aver la C.T.R. escluso l'ammissibilità del documento (comunicazione del Comune di Tortona del (*omissis*), il quale attestava come, ancora a quella data, i terreni in questione fossero interessati da attività estrattiva, nonostante l'art. 58 cit., facesse salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti in appello.

1.1. Rappresenta un principio ormai consolidato nella giurisprudenza di questa Corte quello secondo cui, in tema di contenzioso tributario, ai sensi del d.lgs. n. 546 del 1992, art. 58, comma 2, le parti possono produrre in appello nuovi documenti, anche ove preesistenti al giudizio di primo grado (ipotesi peraltro non configurabile nel caso di specie, essendo stato il giudizio di primo grado definito con sentenza del 3 luglio 2008), ferma la possibilità di considerare tale condotta ai fini della regolamentazione delle spese di lite, nella quale sono ricomprese, *ex art.* 15 del detto decreto, quelle determinate dalla violazione del dovere processuale di lealtà e probità (cfr., di recente, Sez. V, ordinanza n. 8927 del 11 aprile 2018). Invero, in materia di produzione documentale in grado di appello nel processo tributario, alla luce del principio di specialità espresso dal d.lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2 - in forza del quale, nel rapporto fra norma processuale civile ordinaria e norma processuale tributaria, prevale quest'ultima - non trova applicazione la preclusione di cui all'art. 345 c.p.c., comma 3, (nel testo introdotto dalla legge n. 69 del 2009), essendo la materia regolata dal cit. d.lgs., art. 58, comma 2, che consente alle parti di produrre liberamente i documenti anche in sede di gravame, sebbene preesistenti al giudizio svoltosi in primo grado (Sez. V, sentenza n. 27774 del 22 novembre 2017).

1.1.1. Tuttavia, quando nel ricorso per cassazione è denunciata violazione e falsa applicazione della legge e non risultano indicate anche le argomentazioni in diritto contenute nella sentenza gravata che si assumono in contrasto con le medesime o con l'interpretazione fornite dalla giurisprudenza di legittimità o dalla prevalente dottrina, il motivo è inammissibile, in quanto non consente alla Corte di cassazione di adempiere al proprio compito istituzionale di verificare il fondamento della denunciata violazione (Sez. III, sentenza n. 12984 del 31 maggio 2006; conf. Sez. III, sentenza n. 9245 del 18 aprile 2007).

Orbene, per quanto la C.T.R. abbia erroneamente ritenuto inammissibile la produzione documentale operata dall'Agenzia delle Entrate in sede di appello, quest'ultima ha ommesso sia di indicare le ragioni per le quali il documento trascurato avrebbe senza dubbio dato luogo a una decisione diversa, sia di trascriverlo almeno nei suoi passaggi maggiormente significativi. Il rilievo che precede assume ancora maggiore valenza se si considera che il documento reputato inammissibile (la comunicazione trasmessa dal Comune di Tortona in data (*omissis*), dalla quale si evincerebbe che alcuni terreni erano a quell'epoca interessati da un'attività estrattiva) non è di per sé incompatibile con quanto emerso dalla perizia giurata del maggio del 2004, alla cui stregua per la maggior parte del terreno si era provveduto alla ristertura ed al livellamento, restando di estraibile, al momento dell'acquisto (risalente al 2 aprile 2001), solo poche migliaia di metri cubi e, quindi, una parte marginale del terreno.

D'altra parte, in tema di agevolazioni tributarie, ai sensi della legge n. 604 del 1954, art. 7, opera la decadenza dal beneficio fiscale previsto per il caso di acquisto della piccola proprietà contadina, se, nei cinque anni successivi, il fondo non viene coltivato, anche quando ciò dipende dall'esecuzione di opere prodromiche e funzionali all'esercizio dell'agricoltura, che non siano riconducibili a quelle indicate dalla legge n. 53 del 1956, art. 3, trattandosi di attività che rispondono a scelte imprenditoriali e organizzative dell'acquirente e che, dunque, non possono ritenersi non imputabili allo stesso. In applicazione del principio, Sez. V, sentenza n. 3199 del 9 febbraio 2018 ha sì confermato la sentenza impugnata che aveva dichiarato l'intervenuta decadenza dall'agevolazione, ma solo perché l'acquirente aveva coltivato una minima parte del fondo, eseguendo sul resto opere di demolizione dei manufatti e delle strutture del pregresso allevamento di animali e di bonifica del terreno.

Ebbene, premesso che oggetto del contratto di vendita del (*omissis*) sono i fondi contraddistinti dai mappali (*omissis*), (*omissis*), (*omissis*) e (*omissis*) del foglio (*omissis*) (all. 11 al fascicolo di parte ricorrente), non è stato indicato (né è desumibile dallo stralcio planimetrico allegato alla comunicazione del (*omissis*) (doc. n. 5), se la parte interessata dagli scavi sia significativa o marginale.

2. In definitiva, il ricorso va rigettato.

Le spese della presente fase di giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

(*Omissis*)

## Acquisto di terreno utilizzato per attività estrattiva. Se ristrutturato e livellato competono le agevolazioni p.p.c.

La Cassazione, ha più volte chiarito che l'area adibita «ad attività estrattiva secondo lo strumento urbanistico (...) induce ad escludere la sua natura agricola ai fini della determinazione della base imponibile (...). Ciò fa sì che il terreno debba essere qualificato come edificabile ai fini dell'ICI e che la base imponibile debba essere determinata sulla base del valore venale»<sup>1</sup>.

La giurisprudenza è, quindi, concorde nel ritenere che le «cave», così qualificate dagli strumenti urbanistici, sono riconducibili alle aree edificabili. A tale riguardo, si fa presente che ai sensi dell'art. 32, comma 2, del d.l. n. 223/2006 (noto come decreto Bersani Visco) «un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo»; criterio valido non solo ai fini IMU (che ha sostituito l'ICI, ex d.lgs. n. 504/1992) ma applicabile anche all'IVA (d.p.r. n. 633/1972) e all'imposta di registro (d.p.r. n. 131/1986).

Con il consolidato principio per cui le «cave», così qualificate dagli strumenti urbanistici, sono da ritenersi aree edificabili sembrano essere superate le incertezze legate alla posizione assunta sulla questione dall'Amministrazione finanziaria<sup>2</sup> la quale, argomentando diversamente, ha ritenuto che le medesime erano, invece, da considerarsi quali «fabbricati» soggetti all'iscrizione al catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita. Questo perché:

- il testo unico delle leggi sul nuovo catasto terreni, approvato con r.d. n. 1572/1931 prevede, solo per gli immobili espressamente indicati all'art. 18, comma 3, l'esenzione da ogni valutazione estimale<sup>3</sup>;
- il comma 1 dello stesso art. 18 (tuttora in vigore) dispone che «Saranno escluse dalla stima fondiaria le miniere, le cave, le torbiere, le saline ed i laghi e stagni da pesca, con la superficie stabilmente occupata per la relativa industria, e le tonnare»<sup>4</sup>;
- la Corte costituzionale, con sentenza n. 285/2000<sup>5</sup>, ha affermato che «(...) l'art. 18 del r.d. n. 1572 del 1931 esclude le cave dalla stima fondiaria per la determinazione del reddito dominicale (...) essendo riconducibile l'utilizzazione a cava ad una attività di carattere esclusivamente industriale», ritenendo le cave, di fatto, sottoposte alle disposizioni del catasto edilizio urbano;
- l'art. 6, comma 2, del r.d. n. 652/1939, istitutivo del catasto edilizio urbano, dispone che «la dichiarazione va estesa alle aree e ai suoli che formano parte integrante di una o più unità immobiliari, o concorrono a determinarne l'uso e la rendita». Inoltre, l'art. 2, comma 1, del decreto del Ministro delle finanze 2 gennaio 1998, n. 28, nel definire l'unità immobiliare, stabilisce che essa è costituita anche «(...) da un'area, che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale».

Sulla base di tali considerazioni l'Agenzia delle Entrate/Territorio ha, quindi, ritenuto che le aree delle cave in esercizio, sottratte alla produzione agricola, unitamente alle parti costruite, dovessero essere censite al catasto edilizio urbano.

<sup>1</sup> Cfr., Cass. Sez. V Civ. 9 giugno 2017, n. 14409, in *Giust. civ. Mass.*, 2018; Cass. Sez. Trib. 5 febbraio 2019, n. 3267, in *De Jure*.

<sup>2</sup> Agenzia delle Entrate/Territorio, D.R.E. Emilia-Romagna, nota prot. n. 3849/2009.

<sup>3</sup> Art. 18, comma 3, del r.d. n. 172 del 1931:

«Non si attribuirà alcuna rendita:

- ai fondi indicati dall'art. 10 della l. 14 luglio 1864, n. 1831, ed è abrogato il disposto del 2 alinea, n. 5, del detto articolo;
- alle strade vicinali contemplate dall'art. 19 della l. 20 marzo 1865, allegato F;
- alla superficie occupata dai canali maestri per la condotta delle acque».

<sup>4</sup> Vedi anche art. 1, comma 2, r.d. n. 2722/1923.

<sup>5</sup> Corte cost. 14 luglio 2000, n. 285, in *Giur. cost.*, 2000, 2204.

Essendo l'attività estrattiva di tipo industriale, soggetta alle norme che ne regolano l'imposizione diretta, gli immobili strumentali destinati alla produzione, appositamente costruiti od utilizzati per detti scopi, sono oggetto di valutazione catastale; valutazione fatta sulla base della individuazione della relativa particella.

Si è, di conseguenza, desunto che le cave dovevano essere censite nella categoria D/1 (opifici) in ragione del fatto «che i fabbricati, ma soprattutto le aree utilizzate ai fini estrattivi, sono asserviti all'espletamento di un'attività industriale; infatti, la connotazione ordinariamente riscontrabile per tali immobili vede una prevalenza delle aree (destinate a estrazione, deposito, immagazzinamento, etc.) rispetto ai fabbricati, tale da ritenere corretta la categoria D/1 (opifici) in luogo della D/7 originariamente proposta (fabbricati costruiti o adattati per esigenze speciali di una attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni)»<sup>6</sup>.

Tali argomentazioni, al di là di quanto affermato dalla Cassazione, sono state spesso criticate dagli addetti ai lavori in quanto:

- non esiste nessuna norma di legge, che, al momento, deroghi all'art. 18 della legge sul catasto, per cui le cave debbano essere iscritte al catasto terreni, senza attribuzione di rendita;
- la norma non impone la iscrizione al catasto fabbricati di tutte le aree esistenti, ma solamente delle aree che formano parte integrante di una o più unità immobiliare;
- l'obbligo di dichiarazione catastale delle suddette aree o dei suoli al catasto fabbricati presuppone comunque che le medesime siano parte integrante e/o accessoria a uno o più fabbricati (in un rapporto di pertinenzialità) per cui quando tali beni immobili non sono parti integranti di una unità immobiliare non possono essere autonomamente iscrivibili nel catasto urbano;
- nello specifico, il bene principale è costituito dalla cava e le pertinenze sono i fabbricati strumentali. Quindi l'area di cava non può essere iscritta al catasto fabbricati, perché non è area pertinenziale di un fabbricato;
- l'attività estrattiva di cava è temporale, cioè limitata nel tempo. Si esaurisce in tempi rapidi sulla base delle disposizioni della autorizzazione regionale. Per contro, il «fabbricato» ovvero l'unità immobiliare iscrivibile al catasto fabbricati deve essere dotata di «una specifica autonomia funzionale e reddituale stabile nel tempo»<sup>7</sup>;
- la rendita di un immobile è data dal reddito medio ordinario ritraibile al netto delle spese di conservazione del capitale fondiario. Tale operazione di stima non può trovare applicazione in riferimento ad un terreno destinato a cava, in quanto la redditività media di una cava appare di difficile, se non di impossibile determinazione;
- i chiarimenti forniti in merito all'inquadramento catastale delle cave nella categoria D/1 provengono dall'Amministrazione finanziaria (circolari o note esplicative), che tentano di superare un vuoto normativo, legato soprattutto alla fiscalità locale (in particolare ICI e poi IMU). Com'è intuibile ritenere, questa disparità di vedute è frutto del contenzioso conseguente agli accertamenti operati dall'Amministrazione finanziaria; la qual cosa riguarda, in particolare il valore da dichiarare ai fini dell'imposta.

Il problema si era riproposto in occasione di un contenzioso sorto a seguito della notifica di un avviso di accertamento ad una società immobiliare s.r.l. con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva rettificato (in aumento) il valore, ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, di un fabbricato «rurale» e di un terreno da adibire a cava. In particolare, la rettifica di valore aveva avuto ad oggetto il solo terreno che si assumeva fosse adibito a cava. Sempre ai fini dell'imposta di registro ed in altra circostanza la Suprema Corte ha ritenuto che possono essere considerate «cave» solo i terreni così qualificati dagli strumenti

<sup>6</sup> Agenzia delle Entrate/Territorio, D.R.E. Emilia-Romagna, nota prot. n. 3849 del 16 aprile 2009.

<sup>7</sup> Corte costituzionale 20 maggio 2008, n. 162, in *Giur. cost.*, 2008, 3, 195; circolare n. 6/2012 della Direzione centrale catasto e cartografia.

urbanistici (compresi nel Piano provinciale delle cave)<sup>8</sup> e destinati a tale uso da un provvedimento autorizzativo del Comune. Ove tali elementi facciano difetto, i terreni debbono essere qualificati come agricoli e, quindi, la loro vendita a un soggetto che non possieda la qualità di imprenditore agricolo (ma di esercente industria estrattiva) è soggetta a imposta di registro con aliquota del 15 per cento e non dell'8 per cento<sup>9</sup>, come si vedrà in seguito, a commento dell'ordinanza in epigrafe.

Determinare il valore venale in comune commercio di una cava è operazione meno complessa rispetto all'attribuzione della rendita (da fabbricati); operazione non semplice posto, fra l'altro, che, ai sensi dell'art. 55 del d.lgs. n. 344/2002, i redditi derivanti dall'attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni ed altre acque interne sono considerati redditi di impresa e tassati, quindi, sulla base del reddito effettivamente prodotto. In sostanza l'eventuale rendita dovrebbe rispondere a quanto previsto dalle scritture contabili.

L'Agenzia delle Entrate<sup>10</sup> ha cercato di individuarne i criteri richiamandosi ai metodi di stima utilizzabili correntemente in catasto e precisamente quello reddituale, di mercato e di costo, precisando inoltre che l'estimo classico procede nella stima delle cave, a partire dall'analisi dei flussi di cassa derivante dalla vendita degli inerti e dalla sottrazione delle spese (anche se l'approccio reddituale come quello connesso al valore di mercato, risultano difficilmente riscontrabili per mancanza di un mercato specifico connesso agli affitti e alle compravendite delle cave).

Per la soluzione del problema c'è chi ha paventato una possibile «mediazione» fra le due correnti di pensiero consistente nel considerare, dalla data di adozione degli strumenti urbanistici, la zona del territorio destinata all'attività estrattiva come area edificabile, mentre, dalla data di attivazione della cava, come fabbricato (in quanto area industriale).

Al di là delle congetture rimane il principio conclamato dalla Cassazione (salvo eventuali ripensamenti) secondo cui assume rilievo, nei casi di specie, lo stato di fatto del terreno secondo lo strumento urbanistico che lo conforma; se questo consente la possibilità di utilizzare il terreno come cava, escludendo di fatto la natura agricola del medesimo, non sussistono dubbi che si tratti di area «edificabile» per cui la base imponibile sarà determinata con riferimento al suo valore venale. Quando cesserà lo sfruttamento della «cava» questa tornerà ad essere considerata come un terreno agricolo censito al catasto terreni; sarà quindi possibile coltivarlo dopo essere stato opportunamente ristrutturato e livellato.

Quest'ultimo aspetto è inerente al caso in commento, sul quale si è espressa la Corte di legittimità con l'ordinanza n. 1140 del 17 gennaio 2019, in epigrafe. Il motivo del contendere era costituito dall'acquisto nell'anno 2004 di alcuni appezzamenti di terreno con i benefici della legge n. 604/1954, in materia di piccola proprietà contadina, da un coltivatore diretto nei cui confronti l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate aveva notificato un avviso di liquidazione d'imposta (di registro) complementare per decadenza dalle suddette agevolazioni. A seguito di verifica era emerso che in un precedente compromesso di vendita i fondi in questione erano utilizzati per attività estrattiva (cava) di argilla e non per uso agricolo. Deve, pertanto, desumersi (ma non è dato sapere) che l'Ufficio ritenesse, nello specifico, che si trattasse di aree edificabili, secondo la qualificazione ad essi attribuita nel piano regolatore del Comune, sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile<sup>11</sup>. Ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, questo comportava l'applicazione delle rispettive aliquote in misura proporzionale; in particolare, nell'anno 2004, quella di registro era pari all'8 per cento mentre quelle ipotecaria e catastale complessivamente erano pari

---

<sup>8</sup> Il Piano cave è lo strumento con il quale si attua la pianificazione in materia di attività estrattiva e che determina i tipi e quantità di sostanze di cava estraibili, le modalità di escavazione e le norme tecniche da osservare nell'esercizio dell'attività estrattiva. Il Piano cave individua gli Ambiti territoriali estrattivi (ATE) per la coltivazione delle sostanze minerarie di cava nonché le cave cessate in cui la ripresa dell'attività estrattiva è consentita esclusivamente per interventi di recupero ambientale.

<sup>9</sup> Cfr. Cass. Sez. V Civ. 20 settembre 2006, n. 20385, in *Riv. giur. edil.*, 2007, 1, I, 41.

<sup>10</sup> Agenzia delle Entrate/Territorio, circolare n. 6/T del 30 novembre 2012.

<sup>11</sup> Cfr. Cass. Sez. Un. Civ. 30 novembre 2006, n. 25505, in *Diritto & Giustizia*, 2007 e in *Giust. civ. Mass.*, 2006, 11; Cass. Sez. V Civ. 21 maggio 2014, n. 11182, *ivi*, 2014.

al 3 per cento. Tuttavia l'Ufficio aveva messo in dubbio che il contribuente fosse effettivamente un coltivatore diretto in quanto la relativa certificazione provinciale era stata rilasciata su autocertificazione dell'interessato senza alcuna verifica diretta la qual cosa potrebbe indurre a ritenere che l'Ufficio abbia applicato l'aliquota più elevata del 15 per cento ma sono solo supposizioni.

I giudici di primo grado accoglievano il ricorso dell'interessato e parimenti quelli di secondo grado respingevano l'appello dell'Agenzia.

Questa, infatti, contestava, oltre alla carenza della qualifica soggettiva, che i terreni, oggetto del precedente compromesso, fossero stati adibiti prima a cava e poi, al momento dell'atto di acquisto agevolato da parte del nuovo proprietario, ripristinati ad uso agricolo; pertanto contestava la perizia, depositata nel 2004, che il contribuente aveva fornito come prova, la quale evidenziava che per la maggior parte dei terreni «si è provveduto alle opere di ripristino e livellamento del terreno agricolo per la ripresa delle attività colturali».

A conferma dell'assunto, la ditta di escavazione (la cui titolare era moglie del ricorrente) aveva continuato a svolgere attività estrattiva come risultava dalla comunicazione trasmessa dal Comune dalla quale si rilevava che i terreni erano interessati da un'attività di estrazione in corso.

La C.T.R., rigettando l'appello, aveva sottolineato che il preliminare di vendita (nel quale si precisava l'utilizzo dei predetti fondi a cava di argilla) fosse di quattro anni antecedente la compravendita e stipulato tra soggetti diversi dal contribuente il quale, a tale scopo, aveva presentato apposita perizia. Inoltre, il terreno era stato ristrutturato e livellato per essere coltivato e che ciò che restava di estraibile, al momento dell'acquisto, erano poche migliaia di metri cubi, che, pertanto, interessavano una parte marginale del terreno. Infine, la comunicazione del Comune non poteva essere ammessa come prova in quanto non era stata prodotta in primo grado.

Poiché l'Ufficio non era stato in grado di produrre alcuna prova a sostegno della propria tesi la C.T.R. aveva, quindi, respinto l'appello dell'Agenzia che ricorreva, pertanto, in Cassazione.

Nel merito la Suprema Corte ha osservato che sebbene i giudici di secondo grado abbiano erroneamente ritenuto inammissibile la documentazione presentata dall'Agenzia delle Entrate in sede di appello, quest'ultima aveva comunque omesso sia di indicare le ragioni per le quali il documento trascurato avrebbe senza dubbio dato luogo a una decisione diversa, sia di trascriverlo almeno nei suoi passaggi maggiormente significativi. D'altra parte, la normativa di riferimento (*ex art. 7 della legge n. 604/1954*) prevede la decadenza dalle agevolazioni della piccola proprietà contadina se, nei cinque anni successivi, il fondo non viene coltivato, anche quando ciò dipende dall'esecuzione di opere prodromiche e funzionali all'esercizio dell'agricoltura, trattandosi di attività che rispondono a scelte imprenditoriali e organizzative dell'acquirente e che, dunque, non possono ritenersi non imputabili allo stesso.

L'Agenzia aveva invocato, a sostegno della legittimità del suo operato, quanto dalla Cassazione deciso in altra circostanza<sup>12</sup> in cui era stata dichiarata l'intervenuta decadenza dall'agevolazione, ma solo perché l'acquirente aveva coltivato una minima parte del fondo, eseguendo sul resto opere di demolizione dei manufatti e delle strutture del pregresso allevamento di animali e di bonifica del terreno.

Nella fattispecie in esame, non risultava, fra l'altro, indicata né era desumibile dallo stralcio planimetrico allegato se la parte interessata dagli scavi era significativa o marginale.

Il ricorso è stato, quindi, rigettato.

Il tema delle «cave» è ancora oggetto di controversia anche se sembra delinearsi un chiaro orientamento della Cassazione la quale, in questa circostanza, non ha mancato di evidenziare la necessità di documentare adeguatamente la sussistenza di eventuali presupposti per la loro tassazione ordinaria.

*Luigi Cenicola*

---

<sup>12</sup> Cfr., Cass. Sez. V Civ. 9 febbraio 2018, n. 3199, in *Giust. civ. Mass.*, 2018.