

Acquisto di un fondo di ridotte dimensioni. Competono le agevolazioni se collegato ad altro atto di acquisto di terreno idoneo alla formazione della p.p.c.

Cass. Sez.V Civ. 5 febbraio 2020, n. 2639 ord. - Chindemi, pres.; D'oriano, est.; S.C (avv. Vaccarella) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (Conferma Comm. trib. Umbria 17 novembre 2014))

Imposte e tasse - P.p.c. - Regime agevolativo di cui alla legge. n. 604 del 1954 - Applicazione - Condizioni.

Il regime agevolativo di cui alla legge. n. 604 del 1954, può essere applicato anche all'atto di acquisto di un fondo che, sebbene non idoneo in sé per le dimensioni ridotte, risulta collegato in modo esplicito, sulla base di riferimenti catastali riportati nel rogito, ad un secondo atto di acquisto idoneo alla formazione della piccola proprietà contadina, da cui ha mutuato successivamente analoga idoneità.

(Omissis)

RITENUTO CHE

1. con sentenza n. 694/4/14, depositata in data 17 novembre 2014, non notificata, la Commissione tributaria dell'Umbria rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 282/2/2013 della Commissione tributaria di Perugia, con condanna al pagamento delle spese di lite;
2. il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di un avviso di liquidazione con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva proceduto al recupero in misura proporzionale dell'imposta di registro, corrisposta secondo il regime agevolato di cui alla legge n. 604 del 1954, in sede di registrazione di un atto di compravendita di un terreno con destinazione agricola acquistato in data 25 marzo 2009, che, per le ridotte dimensioni, con nota del 2-3-2012 era stato dichiarato inidoneo all'arrotondamento della piccola proprietà contadina dalla Comunità Montana competente;
3. con atto successivo del 21 aprile -2009 lo stesso contribuente aveva ricevuto in donazione altro terreno confinante, dichiarato invece idoneo alla fruizione della medesima agevolazione, con nota resa dalla stessa Comunità Montana in pari data del 2 marzo 2012; i due atti erano stati entrambi registrati il (omissis), con l'applicazione dell'imposta di registro ridotta ad un decimo, prevista per gli atti di acquisto diretti alla formazione della piccola proprietà contadina;
4. la C.T.P., ritenuto non assolto l'onere di motivazione dell'avviso impugnato, e che in ogni caso il primo terreno risultasse idoneo a fruire dell'agevolazione nonostante l'estensione limitata, aveva accolto il ricorso;
5. la C.T.R., riscontrata la medesima carenza in punto di motivazione, ritenuta contraddittoria anche per aver negato il beneficio solo in considerazione della successione temporale dei due atti nella stipula, aveva confermato la decisione di primo grado rilevando che tra i due acquisti sussisteva un collegamento negoziale esplicito, dichiarato già nel primo atto di compravendita;
6. avverso la sentenza di appello, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, consegnato per la notifica in data 9 febbraio 2015, affidato ad un unico motivo; la parte contribuente ha resistito con controricorso.

CONSIDERATO CHE

1. con un unico motivo l'Agenzia ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione della n. 604 del 1954, artt. 1, 2,3 e 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, rilevando che ciascun atto costituisce una fattispecie autonoma e che la verifica dei presupposti per usufruire della tassazione agevolata va effettuata in riferimento al momento storico della stipula, sicché, quanto al primo atto di acquisto, di estensione insufficiente ai fini del godimento dell'agevolazione, doveva ritenersi irrilevante il collegamento con quello successivo.

OSSERVA CHE

1. Il ricorso non merita accoglimento

1.1. La legge n. 604 del 1954, ha riconosciuto particolari agevolazioni in materia fiscale sugli atti inerenti la formazione della «piccola proprietà contadina», in presenza di determinati requisiti di natura soggettiva e oggettiva.

In particolare ai sensi di tale legge, art. 2, i benefici sono applicabili quando:

- 1) l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta sia persona che dedica abitualmente la propria attività manuale alla lavorazione della terra;
- 2) il fondo venduto, permutato o concesso in enfiteusi sia idoneo alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina e, in ogni caso, in aggiunta a eventuali altri fondi posseduti a titolo di proprietà od enfiteusi dall'acquirente o comunque dagli appartenenti al suo nucleo familiare, non ecceda di oltre un decimo la superficie corrispondente alla capacità lavorativa dei membri contadini del nucleo familiare stesso;
- 3) l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta nel biennio precedente all'atto di acquisto o della concessione in enfiteusi non abbia venduto altri fondi rustici oppure abbia venduto appezzamenti di terreno la cui superficie complessiva non sia superiore ad

un ettaro, con una tolleranza del 10 per cento salvo casi particolari da esaminarsi dall'Ispettore provinciale dell'agricoltura in modo da favorire soprattutto la formazione di organiche aziende agricole familiari.

L'art. 3, stabilisce poi che «(...) per conseguire le agevolazioni tributarie di cui alla l. 6 agosto 1954, n. 604, e successive modificazioni ed integrazioni, l'acquirente, i permutanti e l'enfiteuta debbono produrre, al momento della registrazione, insieme all'atto, lo stato di famiglia e un certificato dell'ispettorato provinciale agrario competente per territorio, che attesti la sussistenza dei requisiti (...)» di cui alla cit. legge, art. 2, nn. 1, 2 e 3, mentre l'art. 4, prevede che, in luogo di tale documentazione, «(...) può essere prodotta un'attestazione provvisoria (...) dalla quale risulti che sono in corso gli accertamenti per il rilascio (...)», ed in questo caso le agevolazioni tributarie sono applicate al momento della registrazione, ma entro un anno (termine elevato a tre anni dal d.l. n. 542 del 1996, art. 2, comma 1), da tale formalità l'interessato deve presentare all'ufficio il certificato definitivo, attente che i requisiti richiesti sussistevano fin dal momento della stipula dell'atto, e in difetto sono dovute le normali imposte.

1.2. Il sistema normativo sulla formazione della piccola proprietà contadina è caratterizzato da una indubbia finalità pubblica, in quanto è indirizzato a fornire un sostegno alle aziende agrarie di dimensioni familiari, per favorire lo sviluppo dell'agricoltura, il riequilibrio tra questa e gli altri settori economici più forti e tra l'agricoltura italiana e le agricolture Europee, incentivando il legame diretto tra terra ed agricoltore.

Questa Corte ha già affermato che «In tema di agevolazioni tributarie a favore della piccola proprietà contadina di cui alla l. 6 agosto 1954, n. 604, il giudice tributario può autonomamente accertare l'esistenza dello *status* di coltivatore diretto, dovendo escludersi che l'esercizio del potere di certificazione relativo alla sussistenza o meno di tale *status* - potere attribuito dalla legge all'Ispettorato provinciale agrario - possa svolgere alcun effetto preclusivo o condizionante rispetto alla piena tutela del diritto soggettivo all'agevolazione fiscale». (Vedi Cass. n. 10248 del 2013; n. 8326 del 2014; n. 26454 del 2018).

2. Ritiene il Collegio che un analogo potere accertativo del giudice tributario debba sussistere anche in riferimento ai requisiti oggettivi attinenti alle caratteristiche del fondo.

2.1. Il presupposto oggettivo dell'idoneità alla formazione della p.p.c. deve indubbiamente sussistere al momento della stipula dell'atto, tale idoneità costituisce tuttavia sempre un giudizio prognostico effettuato ex ante ma verificabile ex post; le agevolazioni in parola sono, infatti, finalizzate ad incentivare non tanto la permanenza della piccola proprietà contadina già costituita, e quindi il mantenimento di uno stato di fatto già esistente, quanto proprio il processo di nascita e di creazione della stessa attraverso atti di acquisizione di fondi con destinazione agricola allo scopo ritenuti idonei.

Sarebbe, pertanto, contrario alla ratio della normativa agevolativa di cui alla legge n. 604 del 1954, escludere la possibilità che tale idoneità, in riferimenti ai requisiti dimensionali minimi, venga progressivamente acquisita sulla base di atti successivi, se collegati tra loro in virtù di dati certi, oggettivi e verificabili.

Del resto in fattispecie analoga questa Corte ha già ritenuto che «Ai fini del riconoscimento delle agevolazioni previste dalla legge n. 94 del 1997, art. 5 *bis*, in favore delle aziende agricole montane, il requisito oggettivo dell'estensione minima del compendio unico può essere integrato con formazione progressiva, stante il dato letterale e la *ratio* ispiratrice della normativa, volta a favorire l'accorpamento fondiario». (Vedi Cass. n. 24342 del 2019).

2.2. Nella specie risulta incontestato che la Comunità montana aveva negato l'idoneità al riconoscimento dei benefici per il primo atto solo in considerazione delle dimensioni ridotte del fondo acquistato; che tale carenza dimensionale era stata sanata grazie all'acquisto, dopo meno di un mese, di un secondo fondo; che nel rogito notarile della prima compravendita del 25 marzo 2009 si era dato atto del collegamento con l'acquisto successivo di un altro terreno, già catastalmente individuato, ai fini dell'arrotondamento della proprietà diretta coltivatrice.

2.3 Sulla base di tali circostanze di fatto va pertanto ritenuto che la sentenza impugnata abbia fatto corretta applicazione dei criteri normativi applicabili, come innanzi specificati, laddove ha riconosciuto che il regime agevolativo di cui alla legge n. 604 del 1954, potesse essere applicato anche all'atto di acquisto di un fondo che, sebbene non idoneo in sé per le dimensioni ridotte, fosse collegato in modo espresso - grazie ai riferimenti catastali riportati nel rogito - ad un secondo atto di acquisto idoneo alla formazione della piccola proprietà contadina, da cui ha mutuato successivamente analoga idoneità.

3. Per tutto quanto sopra esposto, il ricorso va rigettato.

3.1. La novità della questione controversa giustifica la compensazione delle spese di questo giudizio di legittimità.

(*Omissis*)

Acquisto di un fondo di ridotte dimensioni. Competono le agevolazioni se collegato ad altro atto di acquisto di terreno idoneo alla formazione della p.p.c.

L'art. 846 c.c., abrogato dall'art. 5 *bis*, comma 10, del d.lgs. n. 228/2001, disponeva che «Nei trasferimenti di proprietà, nelle divisioni e nelle assegnazioni a qualunque titolo, aventi per oggetto terreni destinati a coltura o suscettibili di coltura, e nella costituzione o nei trasferimenti di diritti reali sui terreni stessi non deve farsi luogo a frazionamenti che non rispettino la minima unità colturale. S'intende per minima unità colturale l'estensione di terreno necessaria e sufficiente per il lavoro di una famiglia agricola e, se non si tratta di terreno appoderato, per esercitare una conveniente coltivazione secondo le regole della buona tecnica agraria». Fra l'altro era consentito che, qualora appezzamenti di terreni di estensione inferiore alla minima unità colturale fossero compresi entro maggiori unità fondiarie, il proprietario di queste poteva chiedere che gliene fosse trasferita la proprietà, pagandone il giusto prezzo. In caso di dissenso, decideva l'autorità giudiziaria, sentite le associazioni sindacali in ordine al concorso delle condizioni che giustificavano la richiesta di trasferimenti. Anche i successivi articoli (da 847 a 849 c.c.) sono stati abrogati.

La finalità della norma era quella di evitare, per quanto possibile, che un fondo, a seguito dei successivi trasferimenti e divisioni, finisse per polverizzarsi al punto tale da impedire agli stessi uffici del Catasto di prendere in carico particelle eccessivamente frazionate la cui collocazione in mappa sarebbe risultata alquanto difficoltosa per cui era necessario adottare, ai fini della loro identificazione, una «scala» maggiore¹. In sintonia con tale intento, la Costituzione ha previsto all'art. 44 che «Al fine di conseguire il razionale sfruttamento del suolo e di stabilire equi rapporti sociali, la legge impone obblighi e vincoli alla proprietà terriera privata, fissa limiti alla sua estensione secondo le regioni e le zone agrarie, promuove ed impone la bonifica delle terre, la trasformazione del latifondo e la ricostituzione delle unità produttive; aiuta la piccola e la media proprietà»².

¹ La mappa particellare è il documento cartografico del catasto terreni ed è costituita da fogli di mappa della grandezza di cm 70 x 100, con rilievo topografico sviluppato a varie scale a seconda dello sviluppo urbano e suddivisione della proprietà immobiliare. La scala principale è quella 1:2000, ovvero 1:4000 nelle zone poco sviluppate e di modesto valore agricolo, e 1:1000 nelle zone di forte sviluppo urbano o dove la proprietà terriera è molto frazionata.

² A tale riguardo è opportuno rammentare che per arginare quella disuguaglianza sociale generata dal latifondismo e ridare speranza a coloro che anelavano alla proprietà di terre da coltivare era necessario riformare il sistema fondiario operando una sorta di redistribuzione della proprietà terriera e di tale necessità era ben conscia la classe politica che già nel 1944, perdurante il secondo conflitto mondiale, aveva ipotizzato, come soluzione del problema, di attuare appositi interventi mirati mediante l'imposizione di limiti di ampiezza della stessa proprietà terriera, incentivando il ricorso alla «piccola proprietà contadina». Ed è così che l'Assemblea costituente ritenne utile inserire nella Costituzione una disposizione appositamente dedicata alla riforma fondiaria al fine di dirimere quelle tensioni che i contratti agricoli (come la mezzadria) avevano creato; occorreva cioè creare le direttive della riforma agraria attuata mediante una radicale modifica del regime di appartenenza, trasferimento e godimento diretto e indiretto del terreno agrario, nonché della disciplina delle attività agricole e connesse all'agricoltura. Una riforma, quindi, improntata ad un razionale sfruttamento del suolo così come poi enunciato nell'art. 44 della Costituzione. Come può evincersi dal tenore della norma, con essa sono stati definiti i presupposti per una riforma fondiaria basata su di una equa distribuzione della proprietà terriera, mediante l'imposizione di obblighi, vincoli nonché limiti di estensione (limiti fissati in 300 ettari con la riforma agraria del 1950), agevolando, inoltre, la cessione a piccoli e medi proprietari terreni, promuovendo le bonifiche ed un più razionale sfruttamento dei terreni agricoli con la costituzione di unità produttive e la modifica dei contratti agrari; modifica che porterà alla scomparsa della figura del mezzadro. La revisione della distribuzione dei fondi era stata dunque sancita dalla Costituzione che restituiva così alla classe contadina, che in precedenza aveva rivendicato i propri diritti contro i grandi proprietari latifondisti (spesso aristocratici), dignità ed uguaglianza sociale. Questa riforma, articolata attraverso l'imposizione di un limite d'estensione alla proprietà terriera privata e l'assegnazione delle terre eccedenti il limite a coltivatori manuali della terra, la ricomposizione fondiaria, la tutela della minima unità colturale nonché provvedimenti a favore delle zone montane, prevedeva inoltre la formazione e il potenziamento della piccola proprietà contadina (oltre alla formazione di efficienti organizzazioni cooperative). La Costituzione venne pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale*, Edizione straordinaria del 27 dicembre 1947, n. 298.

Anche la Cassazione³ si è pronunciata sul tema, relativamente all'esercizio del diritto di prelazione e riscatto di cui all'art. 7, comma 2, della legge n. 817/1971, affermando che «In presenza di una pluralità di coltivatori diretti proprietari di terreni diversi, tutti confinanti con il fondo rustico posto in vendita (...) ove si verifichi una situazione di conflittualità, per effetto della prelazione e riscatto da parte di due o più dei predetti confinanti, è compito del giudice di accordare prevalenza all'uno od all'altro diritto, alla stregua della maggiore o minore attitudine a concretare la finalità perseguita dalla citata norma, e, cioè, l'ampliamento delle dimensioni territoriali dell'azienda diretto-coltivatrice che meglio realizzi le esigenze di ricomposizione fondiaria, di sviluppo aziendale e di costituzione di unità produttive efficienti sotto il profilo tecnico ed economico. Per la soluzione della suddetta confliggenza il giudice (...) deve valutare l'entità, le caratteristiche topografiche, fisiche e colturali dei terreni in possibile accorpamento, l'esuberanza della forza di lavoro che i confinanti siano in grado di riversare sul predio in vendita, nonché la stabilità nel tempo che l'azienda incrementanda possa assicurare, tenendo altresì conto che, in esito a tale indagine, deve ritenersi consentito, ove il terreno in alienazione sia costituito da una pluralità di poderi o di unità produttive funzionalmente autonome, anche un accorpamento per porzioni distinte in favore di più confinanti».

Sta di fatto che le norme civilistiche citate non hanno sortito l'esito sperato per le difficoltà pratiche connesse alla «quantificazione» della minima unità colturale; in particolar modo quelle legate alla ripartizione del terreno a favore di ciascuno dei dividendi nel caso di comunione. Una operazione del genere mal si confaceva, fra l'altro, con lo stesso intendimento del legislatore che era, invece, quello di favorire l'integrazione e accorpamento di unità produttive evitando così il depauperamento della proprietà fondiaria⁴.

Pertanto, come anticipato, le norme riconducibili alla «minima unità colturale» sono state abrogate a favore di quelle riguardanti la costituzione del «compendio unico» inteso come l'estensione di terreno necessaria a raggiungere il livello minimo di redditività previsto dai piani regionali di sviluppo rurale per l'erogazione del sostegno agli investimenti previsti dai regolamenti dell'Unione europea nn. 1257 e 1260 del 1999, lasciando comunque alle singole Regioni la facoltà di poter stabilire una diversa definizione di compendio unico. Era previsto espressamente che i terreni agricoli, costituiti in compendio unico, potevano essere anche non confinanti, purché funzionali all'esercizio dell'impresa agricola.

Il compendio unico è stato, quindi, introdotto dalla legge di riforma dell'impresa agricola. A tal scopo, l'art. 5 *bis* della legge n. 97/1994 riconosceva l'esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di ogni altro genere per i trasferimenti a qualsiasi titolo di terreni agricoli, situati nei territori delle comunità montane, effettuati a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli a titolo principale (IATP) che si impegnavano a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento. L'esenzione era estesa alle relative pertinenze, costituite dai fabbricati rurali. I suddetti immobili, costituiti in compendio unico ed entro i limiti della superficie minima indivisibile, erano considerati unità indivisibili per quindici anni dal momento dell'acquisto e per questi anni non potevano essere frazionati per effetto di trasferimenti a causa di morte o per atti tra vivi.

A fronte, quindi, di un regime fiscale di particolare favore, era prevista la nullità di tutti gli atti tra vivi e delle disposizioni testamentarie comportanti il disgregamento del compendio unico.

Con il d.lgs. n. 99/2004, integrato dal d.lgs. n. 101/2005, è stata delineata la funzione del compendio unico, inteso quale «minima unità colturale»; concetto che lo stesso provvedimento (art. 7) ha, quindi, ribadito inserendo l'art. 5 *bis* nel d.lgs. n. 228/2001, con il quale è stata estesa a tutto il territorio nazionale l'applicazione dell'agevolazione prevista dalla legge n. 97/1994, pur con qualche problema connesso alla genericità dei riferimenti della norma stessa.

³ Cfr. Cass. Sez. Un. 18 ottobre 1986, n. 6123, in *Giur. agr. it.*, 1987, 27.

⁴ Relazione del Ministro Guardasigilli Dino Grandi al codice civile del 4 aprile 1942.

Attualmente, la normativa riguardante il «compendio unico» esplica i suoi effetti limitatamente ai trasferimenti per successione o donazione, non essendo più applicabile a quelli effettuati per atto tra vivi (compravendite) soggetti, quindi, all'imposta di registro. Questo perché la revisione della tassazione degli atti, a titolo oneroso, traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari, operata dall'art. 10, comma 4, del d.lgs. n. 23/2011, ha comportato, fra l'altro, la soppressione di tutte quelle esenzioni e agevolazioni tributarie, anche se previste da leggi speciali, riconducibili alla intervenuta riformulazione dell'art. 1, Tariffa, parte I, del d.p.r. n. 131/1986 (Testo unico imposta di registro - T.U.R.). Pertanto, a decorrere dal 2014 le «esenzioni d'imposta» inerenti il trasferimento, nei territori delle comunità montane, di terreni agricoli a coltivatori diretti e ad imprenditori agricoli professionali che si impegnavano a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo per un periodo di almeno dieci anni, non trovano più applicazione se non per fini successori o per atti di liberalità. Permane, invece, la possibilità di avvalersi delle agevolazioni previste dalla normativa in materia di piccola proprietà contadina⁵, disciplinata dalla legge n. 25/2010, unitamente a quelle di cui all'art. 9, comma 2 del d.p.r. n. 601/1973⁶. Di conseguenza, l'acquisto agevolato di terreni agricoli attualmente avviene, ricorrendone i requisiti soggettivi ed oggettivi, solo nei modi e nelle forme richiesti dalle relative norme in materia di piccola proprietà contadina e per l'acquisto di fondi rustici in territori montani; diversamente si applicano le aliquote dell'imposta di registro in misura proporzionale. La conferma di queste disposizioni è sostanzialmente in linea con gli intendimenti del legislatore del 1942 volti a preservare e integrare la disponibilità di terreni agricoli da destinare all'espletamento dell'attività agricola.

Attinente a questa tematica è l'ordinanza n. 2639 del 5 febbraio 2020, in epigrafe, con la quale la Cassazione è stata chiamata a pronunciarsi su di una controversia inerente l'acquisto separato, ma quasi contestuale, di due terreni da parte di un soggetto; il primo, di modeste dimensioni, era stato ritenuto inidoneo all'arrotondamento della proprietà contadina dalla Comunità montana competente mentre per il secondo sussistevano i requisiti di idoneità. Si trattava di accertare se, ai fini della tassazione, ciascun atto costituisse o meno una fattispecie autonoma nonché accertare se la verifica dei presupposti per usufruire della normativa di favore andava effettuata in riferimento al momento storico della stipula di ogni atto. Più propriamente, il problema verteva sul possibile riconoscimento delle agevolazioni inerenti la piccola proprietà contadina al primo atto di acquisto posto che l'acquirente ne aveva usufruito.

Nei fatti, l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate, ritenendo che tale eventualità non fosse ammissibile, aveva proceduto al recupero dell'imposta proporzionale di registro relativa all'atto di compravendita di tale appezzamento terreno a destinazione agricola avvenuto in data 25 marzo 2009 vigente la legge n. 604/1954; il recupero dell'imposta era comprovato dal fatto che la Comunità montana aveva ritenuto il terreno inidoneo all'arrotondamento della piccola proprietà contadina per le sue esigue dimensioni. In seguito, con altro atto del 21 aprile 2009 lo stesso contribuente aveva ricevuto in donazione altro terreno confinante al primo, dichiarato invece idoneo alla fruizione della medesima agevolazione nota resa dalla medesima Comunità montana; i due atti erano stati entrambi registrati lo stesso giorno con l'applicazione dell'imposta di registro ridotta ad un decimo, prevista per gli atti di acquisto diretti alla formazione della piccola proprietà contadina.

Per l'Agenzia si trattava di due atti distinti e separati, ciascuno soggetto autonomamente a tassazione per cui, ai fini del conseguimento delle agevolazioni in questione, doveva aversi riguardo alla data della compravendita. Dato che il primo atto di acquisto riguardava un terreno di dimensioni insufficienti per il godimento dei benefici doveva ritenersi irrilevante il collegamento con quello successivo.

⁵ Art. 1, comma 608, legge n. 147/2013.

⁶ In un primo momento l'articolo in questione aveva subito la stessa sorte degli altri provvedimenti soppressi. In seguito, per effetto dell'art. 1, comma 47, della legge n. 232/2016 (legge di bilancio 2017), è stato ripristinato garantendo così il permanere dei benefici fiscali previsti per i trasferimenti di fondi rustici, situati nei territori montani, finalizzati all'arrotondamento della piccola proprietà contadina.

Per inciso si fa presente che, ai sensi dell'art. 18 del d.p.r. n. 131/1986 (Testo unico imposta di registro - T.U.R.) la registrazione attesta l'esistenza degli atti ed attribuisce ad essi data certa di fronte ai terzi a norma dell'art. 2704 c.c.

La Commissione provinciale tributaria accoglieva il ricorso del contribuente e parimenti quella regionale la quale, condividendo l'operato dei primi giudici, respingeva l'appello dell'Agenzia delle Entrate rilevando che tra i due acquisti sussisteva un collegamento negoziale esplicito, dichiarato già nel primo atto di compravendita.

Nel ricorso per cassazione l'Amministrazione finanziaria ribadiva le sue considerazioni che erano però respinte. Gli avvenimenti si riferiscono ad un periodo storico in cui era vigente la legge n. 604/1954 il cui scopo, al pari della normativa attuale, era indirizzato a fornire un sostegno alle aziende agrarie, favorire lo sviluppo dell'agricoltura nonché il riequilibrio tra questa e gli altri settori economici.

Nel merito, la Corte si richiama a quanto dalla stessa affermato in altra circostanza circa l'autonomia discrezionale del giudice tributario allorquando è stato chiarito che in tema di agevolazioni tributarie a favore della piccola proprietà contadina, di cui alla l. 6 agosto 1954, n. 604, lo stesso giudice può accertare l'esistenza dello *status* di coltivatore diretto escludendo che l'esercizio del potere di certificazione relativo alla sussistenza o meno di tale *status* (potere attribuito dalla legge all'Ispettorato provinciale agrario) potesse essere preclusivo o condizionante rispetto alla piena tutela del diritto soggettivo all'agevolazione fiscale⁷.

Come avvenuto per la verifica dei requisiti soggettivi – osserva la Corte – la stessa autonomia deve essere riconosciuta per quanto riguarda la verifica del presupposto oggettivo attinente alle caratteristiche del fondo e la sua idoneità alla formazione della p.p.c.; presupposto che deve indubbiamente sussistere al momento della stipula dell'atto. Tale idoneità va valutata in proiezione futura poiché le agevolazioni in parola sono finalizzate ad incentivare non tanto la permanenza della piccola proprietà contadina già costituita, e quindi il mantenimento di uno stato di fatto già esistente, quanto piuttosto quello di creazione della stessa attraverso atti di acquisizione di fondi agricoli idonei allo scopo. Se questa è la prerogativa sarebbe contrario alla *ratio* della legge n. 604/1954 escludere la possibilità che tale idoneità possa essere comunque raggiunta allorquando, con riferimento ai requisiti dimensionali minimi, venga progressivamente acquisita mediante una serie di atti successivi certi e collegati tra loro.

In senso conforme, riferendosi ad una fattispecie analoga, la Cassazione ha già avuto modo di affermare che ai fini del riconoscimento delle agevolazioni previste dall'art. 5 *bis* della legge n. 94/1997, relativamente alle aziende agricole montane, il requisito oggettivo dell'estensione minima del compendio unico può essere integrato progressivamente mediante ulteriori atti di acquisto di terreni poiché lo spirito della norma è quello di favorire l'accorpamento fondiario⁸.

Nel caso di specie era indubbio che il terreno oggetto del primo atto di acquisto era di per sé insufficiente al conseguimento delle agevolazioni fiscali ed in tal senso la Comunità montana aveva negato l'idoneità alle medesime poiché era di dimensioni esigue. Tuttavia l'interessato aveva fatto presente in sede di rogito che avrebbe acquisito subito dopo un secondo terreno, già catastalmente individuato, per cui quella originaria lacuna sarebbe stata colmata, dopo un mese, con un nuovo atto relativo ad altro fondo (questa volta risultato idoneo allo scopo).

Sulla base di tali considerazioni la Suprema Corte ha rigettato il ricorso ritenendo che i giudici tributari avevano interpretato correttamente la *ratio* della normativa di riferimento ritenendo che potessero essere applicate le agevolazioni anche ad un atto di acquisto di un fondo che, sebbene non idoneo in sé per le dimensioni ridotte, fosse comunque collegato in modo espresso ad un secondo atto di acquisto idoneo alla formazione della piccola proprietà contadina.

Luigi Cenicola

⁷ Cfr. Cass. Sez. VI Civ. 2 maggio 2013, n. 10248, in *Giust. civ. Mass.*, 2013; Cass. Sez. Trib. 9 aprile 2014, n. 8326, *ivi*, 2014; Cass. Sez. Trib. 19 ottobre 2018, n. 26454, *ivi*, 2018.

⁸ Cfr. Cass. Sez. Trib. 30 settembre 2019, n. 24342, in *Giust. civ. Mass.*, 2019.