

## **TRIBUTI LOCALI**

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. VIVALDI Roberta - Presidente -

Dott. VIRGILIO Biagio - Consigliere -

Dott. GRECO Antonio - Consigliere -

Dott. TRICOMI Laura - Consigliere -

Dott. LA TORRE Maria Enza - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

### ORDINANZA

sul ricorso 22414-2010 proposto da:

C.C.A., elettivamente domiciliato in ROMA VIA F. CONFALONIERI 5, presso lo studio dell'avvocato ANDREA MANZI, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato ALEXANDER KRITZINGER;

- ricorrente - contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -

e contro

AGENZIA DELLE ENTRATE UFFICIO DI BOLZANO;

- intimata - avverso la sentenza n. 55/2009 della COMM. TRIBUTARIA 2<sup>^</sup> GRADO di BOLZANO, depositata il 01/09/2009;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 15/09/2017 dal Consigliere Dott. MARIA ENZA LA TORRE.

### **Svolgimento del processo**

che:

C.C.A. ricorre per la cassazione della sentenza della Commissione di secondo grado di Bolzano, n. 55/1/2009 dep. 1 settembre 2009, che su ricorso contro avviso di accertamento notificato, a seguito di p.v.c. della Guardia di finanza, ai fini Irpef, Irap e Iva per l'anno 2002 - per omessa dichiarazione dei redditi da affitto di terreni a società di capitali (azienda vitivinicola s.r.l. ), che porta in deduzione i canoni di affitto come costi - ha respinto l'appello del contribuente. Questi, condonato l'omesso pagamento delle rate di affitto non dichiarate (*L. n. 289 del 2002*, ex art. 8), aveva proposto appello alla sentenza della Commissione tributaria di primo grado, che aveva confermato l'obbligo dell'affittuario di dichiarare fra i "redditi diversi" i canoni di affitto. L'Agenzia delle entrate si costituisce con controricorso. Il ricorrente ha depositato memoria ex *art. 378 c.p.c.*.

### **Motivi della decisione**

che 1. Col primo motivo del ricorso si deduce violazione di legge (art. 29, comma 4, ora art. 32, comma 4; art. 24, comma 2, ora art. 27, comma 2; art. 51, comma 2, lett. c), art. 81, comma 1, lett. e), ora art. 67, comma 1, lett. e), e art. 87, comma 1, lett. a) e b), ora art. 67, comma 1, lett. e), e art. 87, comma 1, lett. a) e b), ora art. 73, comma 1, lett. a) e b) *TUIR*), per avere la Commissione di secondo grado erroneamente statuito l'obbligo dell'affittuario di dichiarare fra i "redditi diversi" i canoni di affitto di fondo destinato ad uso agricolo;

2. col secondo motivo si denuncia omessa motivazione e motivazione insufficiente e contraddittoria, laddove il giudice d'appello sostiene che l'affitto di terreni agricoli a società di capitali comporta necessariamente per il locatore l'obbligo di dichiarare i canoni percepiti come redditi diversi.

3. Il ricorso è fondato e va accolto.

3.1. L'art. 29, comma 4, ora *art. 32 TUIR*, esclude la natura di reddito agrario dei terreni su cui esercita l'attività agricola una società di capitali ("non si considerano produttivi di reddito agrario i terreni dati in affitto per uso non agricolo nonchè quelli produttivi di reddito d'impresa di cui all'art. 51, comma 2, lett. c) il quale prevede che sono considerati redditi d'impresa anche i redditi dei terreni per la parte derivante dall'esercizio dell'attività agricola esercitata da società di capitali nonchè sas e snc").

L'art. 81, comma 1, lett. e) - ora art. 67, comma 1, lett. e) include fra i redditi diversi "i redditi di natura fondiaria compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli".

Dal combinato disposto delle due norme - la cui ratio consiste in un'agevolazione, limitata agli imprenditori agricoli a titolo principale - emerge per un verso (riguardante nella fattispecie l'affittuario), che l'esercizio di un'impresa agricola

esercitata da una società esclude la natura di reddito agrario; per altro verso (con riferimento al locatore), che devono essere dichiarati fra i redditi diversi i canoni di affitto del terreno concesso alle società, per i terreni dati in affitto per uso non agricolo.

3.2. Nel caso di specie i terreni in questione erano stati concessi in affitto dal C. per uso agricolo alla s.r.l. , e la natura agricola dei terreni risulta confermata dalla conformità alla copia tavolare e alle visure catastali, "come confermato dalla GGFF nel pvc e risulta anche dall'avviso di accertamento". Non è pertanto in discussione la natura agricola del terreno, mentre quanto all'utilizzo (agricolo o meno), per il quale il terreno era stato originariamente concesso in affitto, la sentenza si limita a richiamare il punto 5) del contratto di affitto, contenente la clausola relativa al riparto del pagamento delle imposte: quelle sul reddito dominicale, assunte dal locatore, quelle sul reddito agrario ai sensi di legge dall'affittuario.

Pertanto, risultando incontestato l'uso agricolo del terreno che prescinde dalla qualificazione del reddito, che è considerato reddito d'impresa in relazione alla natura del soggetto (società) ha errato la Commissione di secondo grado nel ritenere che "il canone di affitto può essere solo attribuito a redditi diversi" in quanto "affittati ad una società di capitali che dichiara solamente redditi da attività d'impresa": ciò senza considerare che il locatore ha concesso in affitto i terreni per uso agricolo, con l'obbligo di dichiarare solo il reddito dominicale dei terreni.

3.3. Conclusivamente è decisivo, ai fini di escludere l'obbligo del locatore - persona fisica - di dichiarare i canoni percepiti come redditi diversi, il fatto che egli ha concesso in affitto il terreno per "uso agricolo"; nè tale conclusione può essere superata dalla posizione tributaria dell'affittuario (s.r.l. ). Peraltro la società agricola, che può assumere la forma della società di persone, di capitali o cooperativa, deve avere come oggetto esclusivo l'esercizio dell'agricoltura e delle attività connesse, come individuate [dall'art. 2135 c.c.](#): solo ai fini fiscali la legge richiamata ha considerato redditi d'impresa anche i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio dell'attività agricola esercitata da società di capitali.

4. Il ricorso va pertanto accolto e la sentenza va cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto (ex [art. 384 c.p.c.](#), comma 2), la causa può essere decisa nel merito, con l'accoglimento del ricorso introduttivo del contribuente.

5. Vanno compensate le spese dell'intero processo, in ragione della peculiarità della questione decisa e l'assenza di precedenti.

### **P.Q.M.**

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo del contribuente. Compensa le spese dell'intero processo.

Così deciso in Roma, il 15 settembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 31 ottobre 2017

---

