Ordinanza del 26/06/2020 n. 12777 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Imposte di registro, ipotecarie e catastali - Cooperative e società forestali - Pertinenze di fondi rustici - Stesso trattamento tributario del bene primario.

Massima:

L'inclusione delle pertinenze di fondi rustici quali beni strumentali nell'ambito oggettivo coperto dall'agevolazione per il bene principale risponde, intrinsecamente, alla ratio legis della disposizione di favore volta ad aumentare l'efficienza dell'azienda ed il relativo reddito. Ciò che rileva, in altri termini, è la valutazione del nesso funzionale che la disposizione di favore istituisce tra l'acquirente in proprietà di fondi rustici e l'incremento dell'efficienza dell'azienda. Nella fattispecie la considerazione del nesso funzionale tra i beni pertinenziali e il fondo rustico, risponde alla ratio legis di favore avuto riguardo alla regola iuris secondo la quale le pertinenze seguono lo stesso trattamento tributario previsto per il bene principale.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO

che:

1. - con sentenza n. 1566/31/15, depositata il 25 settembre 2015, la Commissione tributaria regionale della Toscana ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la decisione di prime cure che, su ricorso della (------) S.r.l., aveva annullato l'avviso di liquidazione emesso in relazione alle imposte di registro ed ipocatastali dovute per il contratto di compravendita (tra le parti concluso il 29 dicembre 2009) avente ad oggetto terreni agricoli con soprastanti fabbricati;

- il giudice del gravame ha rilevato che, - non essendo tra le parti controversa la natura pertinenziale dei fabbricati (in ragione della loro utilizzazione connessa "ad esigenze lavorative"), - anche per questi doveva trovare applicazione il regime agevolato previsto (per l'acquisto di

fondi rustici) dalla L. n. 984 del 1977, articolo 7, comma 4, lettera b), avuto riguardo alla regula iuris secondo la quale le pertinenze seguono la disciplina prevista per il bene principale;

2. - l'Agenzia delle Entrate ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di un solo motivo;

- (------) S.r.l. resiste con controricorso.

CONSIDERATO

che:

1. - col motivo di ricorso, formulato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione della L. n. 984 del 1977, articolo 7, comma 1, lettera b), e dell'articolo 14 preleggi, assumendo, in sintesi, che, - in ragione del tenore testuale della disposizione e del principio di stretta interpretazione delle norme agevolative, - il regime di favore previsto nella fattispecie non puo' che astringersi ai (soli) terreni agricoli, con esclusione, pertanto, dei fabbricati di natura pertinenziale la cui considerazione e' stata dal legislatore prevista (solo) ai fini di distinti trattamenti agevolati;

2. - il motivo e' destituito di fondamento e va disatteso;

3. - la disposizione di favore che, nella fattispecie, viene in considerazione prevede che "Le cooperative e le societa' forestali sono ammesse al beneficio del pagamento delle imposte di registro ed ipotecarie in misura fissa per... b) atti di acquisto in proprieta' di fondi rustici idonei ad aumentare l'efficienza dell'azienda ed il relativo reddito attraverso il miglioramento quantitativo e qualitativo delle colture forestali" (L. 27 dicembre 1977, n. 984, articolo 7, comma 4, lettera b));

3.1 - come gia' rimarcato dalla Corte, la disposizione in discorso si inserisce in un complessivo quadro di provvidenze che, - sia pur unitariamente volte a favorire lo sviluppo dell'economia agricola nazionale (qui con riferimento al settore della forestazione; articoli 1 e 10), - perseguono "finalita' complementari e diverse", cosi' che, - non potendosi stabilire una interrelazione regolativa (in termini, cioe', di reciproco condizionamento) tra l'agevolazione fiscale, finalizzata ad "aumentare l'efficienza dell'azienda ed il relativo reddito attraverso il miglioramento quantitativo e qualitativo delle colture forestali" (articolo 7, comma 4, lettera b), cit.), e la prescrizione relativa alla (effettivita') delle "operazioni di gestione e di utilizzazione delle colture in base ad un piano di coltura e conservazione formato ed approvato secondo quanto stabilito dalle leggi regionali" (articolo 10, u.c.), - il presupposto dell'agevolazione prevista dall'articolo 7, comma 4, lettera b), "e' la mera idoneita' dei fondi rustici oggetto di acquisto ad aumentare l'efficienza dell'azienda, ed il relativo reddito, attraverso il miglioramento qualitativo e quantitativo delle colture forestali, senza che sia richiesta l'effettiva realizzazione di interventi di forestazione, sicche' le agevolazioni medesime non possono essere revocate qualora nei tre anni dall'acquisto del fondo non sia intervenuta l'approvazione o l'esecuzione del piano di coltura e forestazione, previsto dal successivo articolo 10" (cosi' Cass., 20 giugno 2008, n. 16832 cui adde Cass., 5 ottobre 2016, n. 19904; Cass., 29 novembre 2013, n. 26771; Cass., 2 marzo 2011, n. 5067; Cass., 12 giugno 2009, n. 13656);

3.2 - il giudice del gravame, come si e' premesso, ha accertato che, nella fattispecie, vengono in considerazione fabbricati che, insistendo sui terreni agricoli, hanno natura pertinenziale;

3.3 - l'inclusione, allora, di detti beni strumentali nell'ambito oggettivo coperto dall'agevolazione in discorso risponde, intrinsecamente, alla ratio legis della disposizione di favore che, come si e' anticipato, e' volta ad "aumentare l'efficienza dell'azienda ed il relativo reddito";

- rileva, in altri termini, nella fattispecie la considerazione dello (stretto) nesso funzionale che la disposizione di favore istituisce tra l'acquisto in proprieta' di "fondi rustici" e l'incremento della "efficienza dell'azienda" e del "relativo reddito", ove, pertanto, emerge un duplice rilievo dei beni pertinenziali che, per un verso, sono essi stessi riconducibili alla nozione di azienda e che, proprio perche' tali, debbono ritenersi (anche) funzionali al "miglioramento quantitativo e qualitativo delle colture forestali" praticate nell'esercizio dell'attivita' (agricola) di forestazione;

- va, del resto, rimarcato che la disposizione in esame, diversamente da quelle che hanno riguardo a terreni agricoli e relative pertinenze (v., ad es., la L. 31 gennaio 1994, n. 97, articolo 5 bis; il Decreto Legislativo 18 maggio 2001, n. 228, articolo 5 bis, comma 3; il Decreto Legge n. 194 del 2009, articolo 2, comma 4 bis, conv. in L. n. 25 del 2010; la L. 30 aprile 1976, n. 386, articolo 11), - rinvia alla nozione di "fondo rustico" che, nella stessa prassi amministrativa, viene intesa come equivalente del concetto di terreni agricoli e relative pertinenze (v. la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate, n. 26/E, del 6 marzo-2015);

3.4 - e' ben vero, poi, che, secondo un consolidato orientamento interpretativo della Corte, - e della stessa giurisprudenza costituzionale secondo la quale le disposizioni che prevedono agevolazioni fiscali, quali norme di carattere eccezionale e derogatorio, "costituiscono esercizio di un potere discrezionale del legislatore, censurabile solo per la sua eventuale palese arbitrarieta' o irrazionalita' (sentenza n. 292 del 1987; ordinanza n. 174 del 2001)... con la conseguenza che la Corte stessa non puo' estenderne l'ambito di applicazione, se non quando lo esiga la ratio dei benefici medesimi (sentenze n. 6 del 2014, n. 275 del 2005, n. 27 del 2001, n. 431 del 1997 e n. 86 del 1985; ordinanze n. 103 del 2012, n. 203 del 2011, n. 144 del 2009 e n. 10 del 1999)." (cosi' Corte Cost., 20 maggio 2016, n. 111 cui adde Corte Cost., 27 giugno 2017, n. 153), - le disposizioni agevolative costituiscono altrettante deroghe al sistema definito dalle norme tributarie impositrici, ed all'ambito dell'imposizione tracciato dal legislatore con compiuta indicazione di oggetti e soggetti tassabili, cosi' che "non diversamente dalle norme impositive, in relazione alle quali e' pacificamente escluso che la tassazione possa investire oggetti o soggetti non espressamente indicati dal dato normativo, anche le norme agevolative, per ineludibile simmetria, declinano un catalogo completo, insuscettibile di integrazione che trascenda i confini semantici del dato suddetto.", risultando dette disposizioni sottoposte "ad interpretazione rigida ed anelastica, in quanto rigorosamente legata al dato letterale" ed insuscettibili (anche) di un'interpretazione logico-evolutiva e costituzionalmente orientata (v. Cass. Sez. U., 3 giugno 2015, n. 11373 cui adde, ex plurimis, Cass., 27 aprile 2018, n. 10213; Cass., 9 aprile 2018, n. 8618; Cass. Sez. U., 22 settembre 2016, n. 18574; Cass., 25 marzo 2011, n. 6925);

- rileva, pero', nella fattispecie che l'applicazione dell'agevolazione in discorso ai beni pertinenziali (costitutivi del fondo rustico e, cosi',

dell'azienda) consegue da un'interpretazione che rimane tutta interna al dato normativo, avuto riguardo ai suoi segni letterali ed allo scopo perseguito dal legislatore, essendosi, per vero, costantemente rilevato che "anche in presenza di disposizioni eccezionali o di carattere tassativo l'interprete e' tenuto a ricercare, pur senza superarlo arbitrariamente, l'esatto valore semantico della formula legislativa al fine di stabilire se la regula juris debba essere "estesa" (o, piu' esattamente, dichiarata applicabile), secondo l'intenzione del legislatore, a casi che pur non risultando espressamente considerati nel testo della norma, debbono ritenersi in esso implicitamente compresi e disciplinati", alla stregua, quindi, di un'interpretazione volta ad enucleare la "massima capacita' di espansione" del contenuto della disposizione normativa (v. Cass., 30 dicembre 2011, n. 30722; Cass. Sez. U., 20 ottobre 2010, n. 21493; Cass. Sez. U., 17 maggio 2010, n. 11930; Cass. Sez. U., 9 marzo 1990, n. 1919);

4. - le spese del giudizio di legittimita' vanno integralmente compensate, tra le parti, in ragione della novita' della questione controversa;

- alcunche' va disposto in ordine al versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, articolo 1, comma 17, trattandosi di ricorso proposto da un'amministrazione dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, e' esentata dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (cfr., ex plurimis, Cass., 29 gennaio 2016, n. 1778; Cass., 5 novembre 2014, n. 23514; Cass. Sez. U., 8 maggio 2014, n. 9938; Cass., 14 marzo 2014, n. 5955).

P.Q.M.

La Corte:

- rigetta il ricorso;

compensa integralmente, tra le parti, le spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza