Sentenza del 19/04/2019 n. 11038 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Azienda Agricola A. Società Semplice (di seguito denominata per brevità "Azienda Agricola"), proprietaria di un compendio immobiliare costituito da una casa colonica, identificata al foglio (OMISSIS) mapp. (OMISSIS) sub (OMISSIS), e da un immobile storico, censito al foglio (OMISSIS), mapp. (OMISSIS), sub (OMISSIS), impugnava cinque avvisi di accertamento emessi dal Comune di San Prospero relativi ad omesso pagamento del tributo ICI per gli anni di imposta 2001-2005.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Modena accoglieva il ricorso escludendo l'assoggettabilità ad ICI degli immobili dell'Azienda Agricola.

3. Sull'appello interposto dal Comune di San Prospero la Commissione Regionale Tributaria dell'Emilia Romagna confermava la sentenza di primo grado osservando: a) che la ruralità del fabbricato di cui al foglio (OMISSIS), mapp. (OMISSIS) sub (OMISSIS) era dimostrata dall'utilizzazione degli immobili da parte dei dipendenti e dalla sussistenza della proporzione tra il volume di affari e reddito complessivo; b) che il fabbricato censito al foglio (OMISSIS), mapp. (OMISSIS), sub. (OMISSIS), di rilievo storico e sottoposto a vincolo della Soprintendenza, non era utilizzato a scopo abitativo e assolveva ad una funzione strumentale all'azienda agricola.

5. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per Cassazione il Comune di San Prospero affidandosi a cinque motivi. Azienda Agricola si è costituita depositando controricorso. La ricorrente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo lamenta il ricorrente la violazione e falsa applicazione del D.L. 557 del 1993, art. 9 commi 3 e 5, del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1, 2 e 5, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3. In via subordinata, nullità della sentenza per omessa pronuncia in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4. In particolare si duole il ricorrente che la CTR nell'attribuire la "ruralità" alle unità immobiliari avrebbe errato: a) nel non aver ritenuto che tutti gli immobili erano abitativi, b) nell'aver riconosciuto la ruralità della casa colonica pur affermando che i dipendenti utilizzavano tale fabbricato non per uso abitativo ma per necessità personali: spogliatoio rifocillamento, igiene riparo ecc; c) nell'aver omesso di dar conto del requisito, previsto dal D.L n. 557 del 1993, art. 9, comma 5, del rapporto tra i vani catastali e gli abitanti; c) nell'aver applicato il regime di esenzione ad una società che poteva essere considerata rurale solo a partire dal 2008 a seguito

dell'intervenuta modifica del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3, lett. D, ad opera del D.L. n. 159 del 2007, art. 42 bis, comma 1, lett a), convertito in L. n. 22 del 2007.

1.1 Con il secondo motivo viene denunciata violazione e falsa applicazione del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, commi 3 e 3 bis, del D.P.R. 22 marzo 1998, n. 139, artt. 1, 2, 3, e 4, del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1, 2, e 5, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3 per avere la CTR, con riferimento all'immobile censito al foglio (OMISSIS), mapp. (OMISSIS), sub. (OMISSIS), accertato la strumentalità dell'immobile all'attività agricola facendo riferimento non alla sua struttura nè alla classificazione successivamente attribuita dall'Agenzia del Territorio ma al suo utilizzo in concreto riferito all'attualità e non alle annualità in contestazione.

1.2 Con il terzo motivo viene dedotta violazione e falsa applicazione del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, 2 e 5, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3. Assume il ricorrente che anche nell'ipotesi di riconoscimento del fabbricato contraddistinto col mappale n. (OMISSIS) sub (OMISSIS) come unità non abitativa, la CTR avrebbe erroneamente attribuito il carattere rurale del fabbricato sul solo presupposto della strumentalità dell'immobile all'attività agricola senza tener conto degli altri requisiti di cui al citato D.L., art. 9, comma 3 bis, e, in ogni caso, senza verificare che gli stessi risultassero sussistenti e/o provati.

1.3 Con il quarto motivo viene denunciato l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti costituito dalle dimensioni dei locali facenti parte del (OMISSIS) così come rappresentate dallo stesso contribuente che, ove esaminate, avrebbero portato la Corte di merito a riconoscere il carattere "di lusso" del fabbricato con conseguente esclusione della ruralità.

1.4 Con il quinto motivo lamenta il ricorrente la violazione del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, dell'art. 2 bis Reg. del Comune di San Prospero per l'applicazione dell'Ici, del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1, 2 e 5, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3. In particolare la CTR con riferimento agli immobili sottoposti a vincolo storico artistico ai sensi della L. n. 1089 del 1939 avrebbe applicato una tariffa d'estimo al minimo ammontare (nella fattispecie quella della categoria C5) anzichè quella stabilita dall'art. 2 bis Reg. del Comune.

2. II primo motivo, con il quale il ricorrente contesta la "ruralità" e la conseguente mancata assoggettabilità ad ICI della casa colonica abitativa censita al foglio (OMISSIS) mapp. (OMISSIS) sub (OMISSIS), è fondato nei termini che seguono.

2.1 Risulta dalla sentenza di appello ed è circostanza pacifica che gli avvisi di accertamento impugnati dall'Azienda Agricola si riferiscano agli anni 2001/2005.

E' altresì incontestato che per le annualità oggetto di cusa i fabbricati non erano iscritti in catasto con la conseguente inapplicabilità del criterio della classificazione catastale come A/6 (abitazione di tipo rurale) o D/10 (immobili strumentali all'agricoltura) seguito dalla Corte di Cassazione con numerose sentenza rese a Sezioni Unite a partire dalla sentenza Cass. S.U. n. 18565/2009.

2.2 Nell'accertare, in concreto ed incidentalmente, il carattere rurale del fabbricato di cui si sostenga l'esenzione da ICI la disciplina normativa che ratione temporis trova applicazione è

quella contenuta nel D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1, 2 e 3, concernente l'istituzione a decorrere dal 1993 dell'imposta comunale sugli immobili (ICI) integrata e coordinata con le disposizioni del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, che ha istituito il catasto dei fabbricati modificando la precedente disciplina del catasto urbano ed ha stabilito nuove e specifiche condizioni ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili ai fini fiscali.

2.3 Il D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3, nella versione in vigore nelle annualità oggetto degli avvisi di accertamento (a seguito delle modifiche previste dal D.P.R. n. 129 del 1998, art. 2), prevede che " Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili agli effetti fiscali, i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni: a) il fabbricato deve essere posseduto dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno, ovvero dall'affittuario del terreno, stesso o dal soggetto che ad altro titolo conduce il terreno cui l'immobile è asservito o dai familiari conviventi a loro carico risultanti dalle certificazioni anagrafiche o da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura o da coadiuvanti iscritti come tali ai fini previdenziali; b) l'immobile deve essere utilizzato quale abitazione dai soggetti di cui alla lettera a), sulla base di un titolo idoneo, ovvero da dipendenti esercitanti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti nel rispetto della normativa in materia di collocamento ovvero dalle persone addette all'attività di alpeggio in zone di montagna; c) il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere superficie non inferiore a 10.000 metri quadrati ed essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario. Qualora sul terreno siano praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura o altra coltura intensiva, ovvero il terreno sia ubicato in comune considerato montano ai sensi della L. 31 gennaio 1994, n. 97, art. 1, comma 3, il suddetto limite viene ridotto a 3:000 metri quadrati; d) il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla metà del suo reddito complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura. Se il terreno è ubicato in comune considerato montano ai sensi della citata L. n. 97 del 1994, il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore ad un quarto del suo reddito complessivo, determinato secondo la disposizione del periodo precedente. Il volume d'affari dei soggetti che non presentano la dichiarazione ai fini dell'IVA si presume pari al limite massimo previsto per l'esonero dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 34; e) i fabbricati ad uso abitativo, che hanno le caratteristiche delle unità immobiliari urbane appartenenti alle categorie A/1 ed A/8, ovvero le caratteristiche di lusso previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, adottato in attuazione della L. 2 luglio 1949, n. 408, art. 13, e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969,non possono comunque essere riconosciuti rurali."

2.4 Con riferimento al requisito di cui alla citata disposizione, comma 3, sub b), nell'impugnata sentenza si legge quanto segue: " si tratta di un immobile da sempre utilizzato dai lavoratori. In particolare è appurato che i dipendenti del contribuente, assunti per svolgere attività agricole per più di 100 giornate annue, utilizzano l'immobile per le loro necessità personali: spogliatoio, rifocillamento, igiene, riparo, riposo ecc...gli immobili sono concessi in comodato gratuito ai salariati. Loro non vi risiedono, ma la normativa non ne prevede l'obbligo ".

2.5 E' evidente l'errore in cui è incorsa la CTR nell'interpretare il senso e la portata della citata disposizione, nella formulazione temporalmente riferita alle annualità oggetto degli avvisi di accertamento, che richiede espressamente quale requisito della ruralità non un qualsiasi utilizzo da parte dei dipendenti dell'immobile ma la destinazione del fabbricato ad abitazione intesa, quindi, come residenza. L'espressione "abitazione" adoperata dal legislatore quale condizione della ruralità dell'immobile non può avere altro significato che quello di una stabile e abituale dimora in quel determinato luogo.

2.6 Gli altri profili dell'articolata censura sono inammissibili o infondati in quanto il rilievo sulla violazione dell'art. 9, comma 3, lett d), seconda parte (utilizzazione dell'immobile per un numero di giorni superiore a 100) si riferisce ad un accertamento di fatto incensurabile in Cassazione e la violazione dell'art. 9, comma 5, non è configurabile in quanto la proporzione tra vani ed abitanti è richiesta nel caso di utilizzo di più immobili da parte dello stesso nucleo familiare mentre nella fattispecie l'utilizzazione dei fabbricati è dei dipendenti. La doglianza relativa alla insussistenza del requisito di cui all'art. 9, comma 3, lett. d), sul presupposto che la norma nel prevedere" che il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla metà del suo reddito complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura" abbia come destinatario una persona fisica e non una società non coglie nel segno in quanto la lettera della norma non autorizza una simile interpretazione.

2.7 Dal momento che per il riconoscimento della ruralità è necessaria la presenza congiunta di tutte condizioni di cui alle L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3, lett. a) ed e), la mancanza, con riferimento alla casa colonica, del requisito di cui all'art. n. 557 del 1993, comma 3, prima parte, lett. b), comporta la non ruralità dell'immobile in questione e la conseguente assoggettabilità ad ICI

3. II secondo e terzo motivo, che come tutti gli altri motivi che seguono si riferiscono all'immobile censito al foglio (OMISSIS) mapp. (OMISSIS) sub (OMISSIS) denominato "(OMISSIS)", vanno trattati congiuntamente stante la loro intima connessione.

3.1 Essi sono inammissibili.

3.2 Il D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3-bis., stabilisce che "Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere rurale alle costruzioni strumentali alle attività agricole di cui al T.U.I.R., approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 29. Deve, altresì, riconoscersi carattere rurale alle costruzioni strumentali all'attività agricola destinate alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione, nonchè ai fabbricati destinati all'agriturismo".

3.3 Sul punto la CTR, confermando la sentenza del giudice di prime cure che aveva riconosciuto la non assoggettabilità ad ICI del fabbricato identificato al foglio (OMISSIS), mappale (OMISSIS), sub (OMISSIS), ha affermato che l'immobile " è potenzialmente idoneo all'uso abitativo, ma non è utilizzato per tale scopo. Assolve ad una funzione strumentale all'azienda agricola, essendo adibito ad uffici amministrativi, al magazzinaggio di derrate, alla pesatura di mezzi di trasporto. E' pertanto strumentale all'agricoltura."

3.4 I motivi del ricorso formulati come violazione o falsa applicazione di legge contestano in realtà la ritenuta non abitabilità e la destinazione dell'immobile all'attività agricola rilevante ai fini dell'attribuzione della "ruralità" contenendo giudizi e valutazioni che si contrappongono all'accertamento di fatto compito dalla CTR insindacabile in sede di legittimità se non per vizio motivazionale nei ristretti limiti consentiti dall'attuale 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

4. Il quarto motivo è inammissibile per difetto di interesse.

4.1 Essendo stata affermata la non abitabilità del fabbricato e la strumentalità all'azienda agricola appare privo di ogni rilievo l'ulteriore accertamento sulla natura di lusso dell'immobile. Le caratteristiche di lusso del bene influenzano il riconoscimento della "ruralità", ai sensi della citata L., art. 9, comma 3, lett e), solo in relazione ai fabbricati ad uso abitativo e non alle costruzioni strumentali all'attività agricola. La trattazione della questione costituisce un obiter dictum che non incide sulla decisione.

5. Per le stesse ragioni va dichiarato inammissibile il quinto motivo.

5.1 Viene, infatti, censurata la motivazione della sentenza nella parte in cui si afferma che " il Decreto di vincolo per interesse storico artistico, ai sensi della L. 1 giugno 1939, n. 1089, che ad essa è stato attribuito permette di avere un'imposizione agevolata nelle imposte sul reddito: essa consiste nell'applicazione di una tariffa d'estimo al minimo ammontare (nella fattispecie quella della categoria C5)".

5.2 Si tratta di un argomento del tutto inconferente con la "ratio decidendi" fondata sull'affermazione della ruralità dell'immobile citata L., ex art. 9, comma 3 bis, e sul mancato assoggettamento dello stesso all'imposta.

6. In conclusione, con l'accoglimento del primo motivo del ricorso, l'impugnata sentenza va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria dell'Emilia Romagna in diversa composizione che si atterrà al principio sopra enunciato e provvederà anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il primo motivo di ricorso, dichiara inammissibili gli altri motivi, cassa la sentenza impugnata e rinvia, in relazione al motivo accolto, anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio di legittimità alla Commissione Regionale dell'Emilia Romagna in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 5 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 19 aprile 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza