Sentenza del 01/07/2020 n. 13393 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTO

Con sentenza nr 609/2016 la CTR di Bologna rigettava l'appello proposto da (XXXXX) avverso la pronuncia della CTP di Modena con cui erano stati respinti i ricorsi proposti dalla contribuente nei riguardi degli avvisi di accertamento emessi dal Comune di Mararello (anno 2007/2008) relativi al compossesso con la sorella di un'area fabbricabile e di un terreno agricolo di cui era stata assolta l'imposta corrispondente nonche' di altre 7 unita' immobiliari non dichiarate ai fini ICI.

Il Giudice di appello rilevava che il gravame difettava di specificita' non avendo contrapposto alle argomentazioni del primo giudice altre in grado di confutare il ragionamento seguito dalla CTP.

Osservava, comunque, nel merito che non era configurabile in relazione ai provvedimenti impugnati il difetto di motivazione affermando che la contribuente era a conoscenza che i beni immobili oggetto di accertamento alla stessa pervenuti in comunione pro indiviso erano da considerarsi aree fabbricabili ed in ogni caso erano state esattamente individuate dall'Amministrazione Comunale.

Sottolineava che l'iscrizione nel catasto dei fabbricati costituiva presupposto necessario ai fini dell'assoggettamento dell'immobile all'imposta stessa sicche' l'immobile iscritto nel catasto come " rurale" con attribuzione della relativa categoria non e' soggetto all'imposizione restando precluso ogni accertamento in funzione della pretesa assoggettabilita' ad ICI del fabbricato.

La CTR osservava che, indipendentemente dall'iscrizione catastale, non sussistevano i requisiti di ruralita' prescritti dalla legge per usufruire delle agevolazioni in quanto i terreni erano condotti da una societa' ed il volume di affari derivante dall'attivita' agricola non risultava superiore alla meta' del suo reddito complessivo.

Avverso tale sentenza (XXXXX) proponeva ricorso per cassazione affidato a 4 motivi cui resiste con controricorso il Comune di Maranello.

Entrambe le parti hanno depositato memoriE illustrative.

DIRITTO

Con il primo motivo la contribuente denu scia l'erroneita' della pronuncia di appello nella parte in cui in un fugace passaggio motivazionale critica il gravame per difetto di specificita'.

Osserva al riguardo che il principio di specificita' prescinde da qualsiasi rigore di forme dovendosi l'esigenza ritenere assolta allorche' l'appellante, anche mediante un esposizione sommaria indichi, come nella specie, le doglianze in modo che il giudice sia in grado di individuare le ragioni di fatto e di diritto. Con il secondo motivo denuncia la violazione e falsa applicazione dell'articolo 132 c.p.c., n. 4.

Sostiene infatti che la motivazione posta a base dell'impugnata sentenza sarebbe apparente superando da un lato l'argomento del primo grado di giudizio circa la decisivita' delle risultanze catastali prescindendone e dall'altro escludendo i requisiti di ruralita' in termini estremamente generici.

Con il terzo motivo la ricorrente deduce la violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 557 del 1993, articolo 9 del in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3.

Critica in particolare la decisione nella parte in cui ha escluso il diritto alle agevolazioni fiscali per mancanza del requisito soggettivo ed oggettivo. Lamenta infatti che la CTR avrebbe travisato: gli elementi documentali offerti in causa anche in punto alla violazione del principio di non contestazione

Sotto il primo profilo osserva che per consolidata giurisprudenza ed anche per le recenti aperture legislative in materia r on sarebbe di ostacolo l'esercizio dell'attivita' agricola in forma societaria.

Sotto l'altro aspetto rilevava la sussistenza della prevalenza del reddito agricolo rispetto ad altri redditi.

Lamenta poi che la CTR avrebbe omesso di pronunciarsi su altre questioni rilevanti ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in particolare sulla tassazione dei terreni oltre che dei fabbricati, sulla mancata notiziazione della variazione e su quella riguardante le obbiettive condizioni di incertezza sulla normativa impositiva che avrebbero giustificato la disapplicazione delle sanzioni inflitte. Sostiene che il giudice di appello si sarebbe limitato a considerare solamente i fabbricati e non anche i terreni il cui calcoli ai fini Ici e' differente rispetto alle unita' immobiliari.

Osserva poi che la comunicazione della variazione della destinazione sarebbe intervenuta in violazione della L. n. 289 del 2002, articolo 31, comma 20 a distanza di un anno e mezzo dopo l'esecutivita' della prima Delib. Consigliare 31 luglio 2007, n. 51.

La contribuente si duole infine dell'omessa pronuncia in ordine alle condizioni obbiettive di incertezza sulla norma impositiva che avrebbero dovuto portare alla disapplicazione delle sanzioni.

In ordine al primo motivo va osservato che la decisione impugnata pur rilevando l'assenza di specificita' dei motivi c i gravame e' scesa ad esaminare il merito concludendo per il rigetto dell'appello in tal modo escludendo implicitamente i presupposti per la declaratoria di inammissibilita'.

In questo quadro una volta chiarita l'effettiva portata della decisione impugnata tutte le questioni sollevate dalla controricorrente sul presupposto della natura di rito della pronuncia resa dalla CTR vengono meno.

Con riguardo al secondo profilo di censura g ova ricordare che al caso di specie (relativo all'impugnazione di una sentenza pubblicata dopo la data del 11/9/1/12) trovi applicazione il nuovo testa dell'articolo 360 c.p.c., n. 5 (quale risultante dalla formulazione del Decreto Legge n. 83 del 2012, articolo 54, comma 1, lettera b), conv., con modif., con la L. n. 134 del 2 (112), ai sensi del quale la sentenza e' impugnabile con ricorso per cassazione Ã¢EuroË per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti".

Secondo l'interpretazione consolidatasi nella giurisprudenza di legittimita', tale norma, se da un Iato ha definitivamente limitato il sindacato del giudice di legittimita' ai soli casi d'inesistenza della motivazione in se' (ossia alla mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico alla motivazione apparente, al contrasto irriducibile fra affermazioni inconciliabili alla motivazione perplessa e obiettivamente incomprensibile), dall'altro chiama la Corte di cassazione a verificare l'eventuale omesso esame, da parte del giudice a quo, di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza (rilevanza del dato testuale) o dagli atti processuali (rilevanza anche del dato extratestuale), che abbia costituito oggetto di discussione e abbia carattere decisivo (cioe' che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia), rimanendo escluso che l'omesso esame di elementi istruttori, in quanto tale, integri la fattispecie prevista dalla norma, la' dove il fatto storico rappresentato sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorche' questi non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie astrattamente rilevanti (cfr. Cass. Sez. Un., 22/9/2014, n. 19881; Sez. U, Sentenza n. 8953 del 07/04/2014, Rv. 629830). Cio' posto nel caso di specie non si puo' ritenere che la motivazione posta a fondamento della decisione sia apparente nel senso sopra precisato.

La Ctr per quanto riguarda i fabbricati ha rilevato che il presupposto per fruire dell'agevolazione e' l'iscrizione catastale in conformita' all'orientamento seguito dalla Suprema Corte e, comunque a prescindere da cio', la sussistenza del requisito reddituale per il quale e' richiesto che il volume di affari sia superiore alla meta' del reddito complessivo, nella specie carente.

Con riguardo alle aree fabbricabile ha escluso la ruralita' per la mancata conduzione delle zone in questione da parte di una persona fisica ma da una societa'.

Va comunque osservato che la formulazione del successivo motivo di ricorso, diversamente da quanto dedotto dalla ricorrente, dimostra come la stessa abbia invero esattamente colto l'iter logico argomentativo posto a fondamento della sentenza impugnata e, dunque le ragioni sulle quali essa si fonda.

Con riguardo al terzo motivo la soluzione; eguita' dalla CTR relativamente ai fabbricati deve ritenersi corretta ed in linea con gli indirizzi di questa Corte.

Si e' infatti affermato che per la dimostrazione della ruralita' dei fabbricati, ai fini del trattamento esonerativo, e' dirimente l'oggettiva classificazione catastale con attribuzione della relativa

categoria (A/6 per le unita' abitative, o D/10 per gli immobili strumentali); sicche' l'immobile che sia stato iscritto come "rurale", in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dai Decreto Legge 30 dicembre 1953, n. 557, articolo 9 (conv. in L. 26 febbraio 1994, n. 133) non e' soggetto all'imposta, ai sensi del Decreto Legge 30 dicembre 2008, n. 207, articolo 23, comma 1-bis (conv. in L. 27 febbraio 2009, n. 14) e del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 50, articolo 2, comma 1, lettera a); - per converso, qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale (di non ruralita'), e' onere del contribuente, ci- e invochi l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di classamento per la ritenuta ruralita' del fabbricato, restandovi altrimenti quest'ultimo assoggettato; - allo stesso modo, il Comune deve impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10, al fine di poter legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'Ici.

A tale orientamento hanno fatto seguito numerose pronunce di legittimita' (Cass. nn. 16737/.15 e Cass. 24892/16; 7102/10; 8845/10; 20001/11; 19872/12; 5167/14; piu' recentemente confermate da Cass. 20/04/2016 n. 7930; Cass. n. 1028'3/2019 e Cass. n. 8539/2019) secondo cui: "qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, e' onere del contribuente, che pretenda l'esenzione, impugnare l'atto di classamento, fermo restando, invece, che se il fabbricato no i risulti iscritto in catasto e il contribuente agisca per ottenere il rimborsa dell'imposta, l'accertamento della ruralita' puo' essere immediatamente compiuto dal giudice, ma incombe al contribuente dimostrare la sussistenza dei requisiti Decreto Legge n. 557 del 1993, ex articolo 9".

Va altresi' osservato come le SSUU nella sentenza cit. si siano fatte carico anche dei profili di jus superveniens riconducibili all'emanazione sia del Decreto Legge n. 557 del 1993, articolo 9, comma 3-bis, conv. in L. n. 133 del 1994, come introdotto dal Decreto Legge n. 159 del 2007, articolo 42-bis, conv. in L. n. 222 del 2007; sia del Decreto Legge n. 207 del 2008, articolo 23, comma 1-bis, conv. in L. n. 14 del 2009. Con la conseguenza che nemmeno in base a questa normativa - salva l'ipotesi di mancato accatastamento - e' dato al giudice tributario di accertare in concreto, incidentalmente, il carattere rurale del fabbricato di cui si sostenga l'esenzione da Ici.

La stessa conclusione va, infine, riaffermata (cosi' Cass. 7930/16 cit. ed innumerevoli altre) pur alla luce dell'ulteriore jus superveniens (Decreto Legge n. 70 del 2011, conv. in L. n. 106 del 2011; Decreto Legge n. 201 del 2011 conv. in L. n. 214 del 2011; Decreto Legge n. 102 del 2013 conv. in L. n. 124 del 2013) che ha attribuito al contribuente la facolta' di presentazione di domanda autocertificata di variazione catastale per l'attribuzione delle categorie di ruralita' A/6 e D/10, con effetto per il quinquennio antecedente. Si tratta infatti di disposizioni che rafforzano l'orientamento esegetico gia' adottato dalle SSUU nel 2009, in quanto disciplinano le modalita' (di variazione-annotazione) attraverso le quali e' possibile pervenire alla classificazione della ruralita' dei fabbricati, anche retroattivamente, onde beneficiare dell'esenzione Ici; sulla base di una procedura ad hoc che non avrebbe avuto ragion d'essere qualora la natura esonerativa della ruralita' fosse dipesa dal solo fatto di essere gli immobili concretamente strumentali all'attivita' agricola, a prescindere dalla loro classificazione catastale conforme (Cass. n. 12780/2018).

Nel prendere in esame, in particolare, quest'ultima disposizione (successiva e presupponente quella introdotta dall'articolo 42 bis cit.), le SSUU hanno tratto argomento per affermare come la disciplina sopravvenuta, lungi da smentire la necessaria rilevanza, ai fini Ici, della classificazione catastale, l'abbia ulteriormente confortata e resa imprescindibile; al punto che l'obiettivo di sottrarre il fabbricato strumentale all'imposi::ione di un tributo che trova il suo presupposto proprio nella natura di fabbricato accatastato o accatastabile del cespite (Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articoli 1 e 2) e' stato perseguito dal legislatore (Decreto Legge n. 207 del 2008 cit., ex articolo 23) mediante, non gia' l'esenzione dalla classificazione in categoria catastale di ruralita', bensi' attraverso l'espunzione di tali unita' immobiliari, cosi' accatastate, dalla nozione legislativa medesima di Ã¢EuroË fabbricato (cfr. ex pluribus: Cass. n. 5769/2'018; Cass. 2019 nr 21094; Cass. n. 7799/2019, in motiv.).

Il requisito della "ruralita'", quale presupposto del trattamento agevolato previsto dal Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 9, richiede infatti che il contribuente il quale invochi la natura rurale dell'immobile al fine di usufruire del regime agevolato d'imposta, dimostri (circostanza, nella fattispecie in esame, incontestata): a) il possesso dei terreni da parte di coltivatori diretti o di imprenditori agricoli a titolo principale; b) la diretta conduzione dei medesimi da parte dei predetti soggetti; o) la persistenza dell'utilizzazione agro-silvo-pastorale, mediante l'esercizio di attivita' dirette alla coltivazione.

Tuttavia, ai fini del riconoscimento della ruralita', deve sussistere, unitamente agli altri requisiti sopra richiesti, anche la condizione di cui al Decreto Legge 30 dicembre 1993, n. 557, articolo 9, comma 3, lettera d), convertito nella L. 26 febbraio 1994, n. 133, quale novellato dal Decreto Legge 1 ottobre 2017, n. 159, articolo 42-bis, convertito nella L. 29 novembre 2007, n. 222, la quale dispone che il volume d'affari derivante da attivita' agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla meta' del suo reddito complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attivita' svolta in agricoltura.

Il requisito del volume d'affari deve intendersi riferito esclusivamente al soggetto che conduce il fondo.

La Ctr, con una valutazione in fatto, non sindacabile in questa sede ha escluso, sulla base delle risultanze processuali, la sussistenza del requisito catastale nonche' di quello reddituale ritenendo che il volume di affari derivante dall'attivita' agricola non fosse superiore alla meta' del reddito complessivo.

Con riguardo alle aree fabbricabili non e' condivisibile il ragionamento seguito dal giudice di appello alla luce degli indirizzi giurisprudenziali che si sono formati su tale tema.

In questa prospettiva giova ricordare che le disposizioni di cui al Decreto Legislativo n. 228 del 2001, e del Decreto Legislativo n. 99 del 2004, hanno profondamente inciso sulla stessa configurazione del requisito soggettivo per la fruizione dell'agevolazione fornendo una lettura piu' in linea con la normativa Eurounitaria e quindi ritenere applicabile anche ad una societa' agricola di persone le agevolazioni di cui al Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 9, sia pure condizionate all'esistenza di determinati requisiti (societa' possa essere considerata imprenditore agricolo professionale ove lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio

esclusivo delle attivita' agricole di cui all'articolo 2135 c.c., ed almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo ovvero abbia conoscenze e competenze professionali, ai sensi del Req. (CE) n. 1257 del 1999 del Consiglio, articolo 5, e dedichi alle attivita' agricole di cui all'articolo 2135 c.c., almeno il cinquanta per cento del proprio tempo di lavoro complessivo ricavando da dette attivita' almeno il cinquanta per cento del proprio reddito globale da lavoro" (Cass. Cass. 2019 11415; n. 28062 del 2018, Cass. n. 375 del 2017).

Sulla portata novativa del Decreto Legge n. 228 del 2001, anche in epoca piu' risalente, tuttavia, era stato osservato che: "la Corte di Giustizia, intervenuta con due successivi arresti in materia tributaria sulla nozione di "imprenditore agricolo a titolo principale", ha affermato che non e' possibile ricavare dalle disposizioni del trattato o dalle norme di diritto con unitario derivato una definizione comunitaria generale ed uniforme di "azienda agricola", valida per tutte le disposizioni di legge e di regolamento concernenti la produzione agricola (C. Giust. 15/10/1992 in C-162/91 par. 19), riguardando il Reg. n. 797 del 1985, un regime di aiuti agli investimenti ne settore agricolo rigorosamente determinati, mentre altre modalita' di aiuti (nella specie agevolazioni tributarie in tema di Imposta di Registro) riguardano esclusivamente il legislatore nazionale; concetto quest'ultimo riferibile evidentemente ad altri tributi (e nella specie all'ICI) e ribadito con la sentenza della stessa Corte 11 gennaio 2001 n. 403 in C-403/98 nella quale si afferma (par 26 e segg.) che le disposizioni dei Regolamenti Comunitari (e nella specie quelle dei Reg. n. 797 del 1985, e Reg. n. 232 del 1991, in materia di aiuti agli investimenti nell'agricoltura) non producono tutte effetti immediati nell'ordinamento nazionale, ma richiedono norme attuative in assenza delle quali (par. 29)" il Reg. n. 797 del 1985, articolo 2, n. 5, u.c., e del Reg. n. 2328 del 1991, articolo 5, n. 5, u.c., (che richiedono la parificazione delle persone giuridiche a quelle fisiche nel settore agricolo) non possono essere invocati davanti ad un giudice nazionale da societa' di capitali al fine di ottenere il riconoscimento dello status di imprenditore agricolo a titolo principale allorche' il legislatore di uno Stato membro non ha adottato le misure necessarie per la loro esecuzione nel suo ordinamento giuridico interno", misure che possono in effetti riscontrarsi nel Decreto Legislativo n. 228 del 2001, di portata non retroattiva ..."(Cass. n. 5931 del 2010).

Alla luce di tale indirizzo la sentenza impugnata va cassata in relazione al terzo motivo, con l'assorbimento del quarto, alla CTR di Bologna che, in diversa composizione, dovra' accertare ai fini dell'agevolazione se la contribuente sia proprietaria e coltivatrice diretta della societa' semplice di cui la stessa fa parte e se anche gli altri soci siano coltivatori diretti del terreno per cui e' causa nonche' se anche almeno un socie abbia ricevuto dall'attivita' agricola almeno il 50% del proprio reddito nonche' dovra' provvedere sulle spese della presente fase.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo, assorbito il quarto, e rigettati i rimanenti, cassa la sentenza impugnata alla CTR di Bologna, la duale in relazione al motivo accolto provvedera' anche alle spese della presente fase.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza