Sentenza del 24/05/2021 n. 14146 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

Il contenzioso trae origine da un processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza di (XXXXX) all'esito di un accertamento concluso il (XXXXX) a carico della società ricorrente.

Con la verifica è stata accertata, in relazione al periodo 1999-2003, a carico della (XXXXX) s.r.l., società operante nel settore delle attività agro - meccaniche, l'utilizzo di gasolio in regime agevolato per lavorazioni effettuate a favore di aziende agricole che non potevano essere considerate "imprese agricole" perchè non iscritte nella sezione speciale del registro delle imprese o iscritte in tale sezione dopo l'esecuzione delle prestazioni.

Avverso il verbale la società ha proposto ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Arezzo che lo ha respinto.

La sentenza di primo grado e' stata confermata dalla CTR della Toscana che non ha condiviso la tesi della contribuente secondo cui, al fine di beneficare dell'agevolazione sulle accise, doveva ritenersi sufficiente che le imprese per le quali erano state svolte le lavorazioni fossero iscritte alla sezione ordinaria del registro delle imprese, non anche alla sezione speciale.

Secondo la ricostruzione della normativa che disciplina l'iscrizione degli imprenditori agricoli nella sezione speciale del registro delle imprese, non era mai venuto meno l'obbligo di tale iscrizione, neppure per effetto del Decreto del Presidente della Repubblica n. 558 del 1999, così come del Decreto del Presidente della Repubblica n. 503 del 1999, che ha abrogato la L. n. 580 del 1993, articolo 8, comma 4, con decorrenza dal 6.12.2000 ed ha contestualmente disciplinato l'iscrizione degli imprenditori agricoli nella sezione speciale del registro delle imprese.

La sentenza ha riconosciuto l'esistenza di tale obbligo, alla luce della predetta normativa, "senza soluzione di continuità", anche perché con il citato Decreto del Presidente della Repubblica n. 503 del 1999, è stato istituito il regolamento della carta dell'agricoltore con il Sistema Informativo Agricolo Nazionale (SIAN) ed il Codice Unico di Identificazione delle Aziende Agricole (CUAA) prevedendosi (Decreto del Presidente della Repubblica cit., articolo 5), la connessione tra SIAN e CUAA con l'obbligo a carico della Camera di Commercio di comunicare al SIAN l'elenco delle aziende agricole che, pertanto, devono essere iscritte.

La CTR ha altresì segnalato che, nel caso di specie, sono risultate non corrette le annotazioni contenute nei libretti dell'azienda sui quali devono essere annotati, di volta in volta, i quantitativi

di gasolio prelevati, i clienti, le lavorazioni e l'effettivo consumo.

Avverso la sentenza propone ricorso per cassazione la contribuente articolando un unico motivo.

Resiste l'Agenza delle Dogane con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con l'unico motivo di ricorso la contribuente denuncia violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 503 del 1999, articoli 1, 2, 4, 5, 6 e 9, del Decreto Legge n. 375 del 2000, articoli 1 e 2, del Decreto Legge n. 454 del 2001, articoli 1 e 2, e del Decreto Legislativo n. 99 del 2004, articolo 13, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

La ricorrente segnala che il Decreto del Presidente della Repubblica n. 503 del 1999, articolo 5, comma 2, non menziona l'obbligo dell'iscrizione delle aziende agricole nella sezione speciale del Registro delle Imprese ai fini della fruizione dell'aliquota ridotta sulle accise assolte in occasione degli acquisti di gasolio per uso agricolo in favore delle aziende agro-meccaniche che prestano servizi in favore di aziende agricole.

Allo stesso modo l'articolo 1, comma 2 e articolo 2, comma 2, rispettivamente dei D.L. n. 375 del 2000, e D.L. n. 454 del 2000, richiedono esclusivamente l'iscrizione nell'anagrafe delle aziende agricole, non anche nella sezione speciale.

La comunicazione al SIAN (Servizio Informativo Agricolo Nazionale) avviene da parte della Camera di Commercio sulla base della sola iscrizione dell'azienda, non essendo richiesta anche l'iscrizione alla sezione speciale.

Peraltro, l'iscrizione nell'anagrafe delle aziende agricole presso il SIAN assolve a funzioni diverse da quella alla sezione speciale presso la Camera di Commercio in quanto la prima contiene informazioni relative all'azienda anche con riferimento a sovvenzioni ed aiuti dei quali l'azienda ha fruito, mentre la seconda ha ad oggetto informazioni di natura amministrativa (cariche sociali, sede, costituzione, modifica, ecc.).

Dall'insieme delle norme menzionate non emerge la correttezza della tesi della CTR secondo cui l'iscrizione nel registro speciale costituirebbe "requisito sostanziale" per fruire delle agevolazioni sulle accise per il gasolio agricolo.

Tanto in assenza di un riferimento esplicito alla iscrizione alla Sezione Speciale per beneficiare dell'agevolazione per la quale costituiscono requisiti l'iscrizione nel Registro delle Imprese e la registrazione all'Anagrafe delle aziende agricole.

Il motivo di ricorso e' fondato.

La questione da risolvere ha ad oggetto la fruizione di tariffe agevolate (aliquote ridotte di accise sul carburante) per imprese operanti nel settore delle attività agro-meccaniche che svolgono lavori per conto di imprese agricole.

Il tema riguarda la necessita', per tali imprese agricole, di essere iscritte presso la sezione speciale (riservata agli imprenditori agricoli) del registro delle imprese.

La L. n. 580 cit.. articolo 8, comma 4, così recitava:" sono iscritti in sezioni speciali del registro delle imprese gli imprenditori agricoli di cui all'articolo 2135 c.c., i piccoli imprenditori di cui all'articolo 2083 medesimo codice, e le società semplici. Le imprese artigiane iscritte agli albi di cui alla L. 8 agosto 1985, n. 443, sono altresì annotate in una sezione speciale del registro delle imprese".

La sezione speciale del registro delle imprese presso cui sono iscritti gli imprenditori agricoli presso la Camera di Commercio non é stata abrogata, pur essendo stato soppresso la L. n. 580 del 1993, articolo 8, comma 4, per effetto del Decreto del Presidente della Repubblica n. 558 del 1999, il cui articolo 2 espressamente stabilisce che "sono iscritti in una sezione speciale del registro delle imprese gli imprenditori agricoli di cui all'articolo 2135 c.c., i piccoli imprenditori di cui all'articolo 2083 cit. codice, e le società semplici. Le persone fisiche, le società e i consorzi iscritti negli albi di cui alla L. 8 agosto 1985, n. 443, sono annotati nella medesima sezione speciale. Dalla data di entrata in vigore del presente regolamento, ogni riferimento alle sezioni speciali contenuto nella L. 29 dicembre 1993, n. 580, ed in ogni altra disposizione si intende operato con riferimento alla sezione speciale di cui al comma 1. La certificazione relativa all'iscrizione nella sezione speciale di cui al comma 1, riporta la specificazione della qualifica di imprenditore agricolo, piccolo imprenditore, societa' semplice e artigiano nonche' di ogni altra indicazione prevista dalle norme vigenti".

Pertanto, la ricostruzione della sentenza impugnata secondo cui non vi e' stata soluzione di continuità in ordine all'esistenza della sezione speciale e' del tutto condivisibile.

Non altrettanto puo' dirsi degli effetti, ai fini che qui rilevano, che a tale iscrizione, la CTR vi ha collegato.

Il decreto n. 375 del 2000, articolo 1, comma 2, e articolo 2, comma 2, (Regolamento recante norme relative alla riduzione del gasolio da utilizzare in agricoltura, da adottare ai sensi del Decreto Legge 15 febbraio 2000, n. 21, articolo 1, comma 4, convertito, con modificazioni, dalla L. 14 aprile 2000, n. 92), e D.L. n. 454 del 2001, articolo 1, comma 4, (Regolamento concernente le modalita' di gestione dell'agevolazione fiscale per gli oli minerali impiegati nei lavori agricoli, orticoli, in allevamento, nella silvicoltura e piscicoltura e nella florovivaistica) disciplinano le agevolazioni sulle accise per le imprese agromeccaniche per le lavorazioni eseguite a favore di imprese agricole.

Le norme stabiliscono che l'agevolazione per la quale e' causa spetta "per le imprese agromeccaniche (...) in relazione alle prestazioni, rese in favore delle imprese agricole iscritte nel registro delle imprese e registrate nell'anagrafe delle aziende agricole" senza fare menzione dell'iscrizione nella sezione speciale.

Dal complesso delle norme sin qui illustrate emerge che il requisito per fruire dell'agevolazione in tema di accise per il gasolio agricolo non consegue all'iscrizione dell'azienda agricola nella sezione speciale per come preteso dall'Ufficio.

Le disposizioni fanno riferimento esclusivamente all'iscrizione nel registro delle imprese ed all'anagrafe delle aziende agricole.

Dal compendio normativo in questione non risulta che dall'iscrizione nel registro delle imprese discenda automaticamente l'obbligo, per le aziende agricole, dell'iscrizione nella sezione speciale che e' adempimento diverso ed ulteriore.

Laddove il legislatore ha inteso fare derivare precise conseguenze dall'iscrizione in tale sezione speciale, lo ha fatto espressamente attraverso disposizioni specifiche.

Ne costituisce un esempio il Decreto Legislativo n. 99 del 2004, articolo 2, comma 3, in tema di esercizio del diritto di prelazione o di riscatto di cui alla L. n. 590 del 1965, articolo 8, ed alla L. n. 817 del 1971, articolo 7, laddove specifica che quel diritto spetta anche alla societa' agricola di persone qualora la meta' dei soci sia in possesso della qualifica di coltivatore diretto come risultante dall'iscrizione nella sezione speciale del registro delle imprese di cui all'articolo 2188 c.c. e seguenti.

Nell'interpretare la norma, questa Corte ha ritenuto ostativa all'esercizio del riscatto "l'omessa indicazione del socio coltivatore diretto nella sezione speciale del registro delle imprese", senza che cio' comporti violazione dell'articolo 2188 c.c., con riferimento alla funzione dell'iscrizione nel registro.

La previsione, nel caso specifico, dell'iscrizione nella sezione speciale e' stata giustificata con l'esigenza di garantire la tutela del terzo acquirente.

Laddove, invece, tale esigenza non vi sia, e la Corte ha ricordato l'esempio delle agevolazioni tributarie di cui al Decreto Legislativo n. 99 del 2004, articolo 4, il legislatore ha fatto, invece, riferimento alle "societa' agricole di persone con almeno un socio coltivatore diretto", senza richiedere l'iscrizione nella sezione speciale.

La vicenda e' stata esaminata in Cass. Sez. 3, 14 novembre 2018, n. 6302 che, sul punto, ha richiamato il principio "ubi lex voluit ibi dixit".

Pertanto, laddove il legislatore ha inteso collegare precise conseguenze all'iscrizione delle imprese agricole nella sezione speciale del registro delle imprese, lo ha fatto espressamente.

Cio' che, come visto, non avviene nel caso dell'approvvigionamento di gasolio a tariffa agevolata per coloro che svolgono lavori per conto delle predette imprese, in coerenza, peraltro, con quanto previsto dal Decreto Legislativo n. 228 del 2001, articolo 2, ove e' stabilito che "l'iscrizione degli imprenditori agricoli, dei coltivatori diretti e delle societa' semplici esercenti attivita' agricola nella sezione speciale del registro delle imprese di cui all'articolo 2188 c.c. e seguenti, oltre alle funzioni di certificazione anagrafica ed a quelle previste dalle leggi speciali, ha l'efficacia di cui all'articolo 2193 c.c.".

Da quanto esposto discende l'accoglimento del ricorso e la cassazione della sentenza.

Non essendo necessario alcun ulteriore accertamento di fatto, ai sensi dell'articolo 384 c.p.c., comma 2, la causa puo' essere decisa nel merito con accogliento dell'originario ricorso introduttivo della lite.

Le spese dei giudizi di merito possono essere compensate, mentre quelle del giudizio di cassazione devono essere regolate secondo la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo della lite;

compensa le spese dei giudizi di merito e condanna la controricorrente al pagamento delle spese sostenute dalla ricorrente nel presente grado che liquida in Euro 7.200,00, oltre 15% per contributo spese generali ed accessori di legge.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza