Sentenza del 10/02/2021 n. 3226 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1.La societa' (---) soc. agric. s.s. acquistava, nell'anno 2003, un compendio immobiliare costituito da terreni con annessi fabbricati, destinati ad attivita' agricola, per i quali presentava dichiarazione Ici indicando il diritto alla riduzione del tributo, ex Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 9, per i quattro mesi di possesso dei fondi del predetto anno; nell'anno 2004 l'ente presentava una successiva dichiarazione con riferimento al medesimo anno di imposta, riproponendo lo stesso valore, i medesimi mesi di possesso, senza indicare il diritto alla riduzione di cui menzionato articolo 9.

Il comune di Mestrino emetteva molteplici avvisi di accertamento, relativi alle annualita' di imposta 2005-2009, aventi ad oggetto i terreni ed i fabbricati di proprieta' della societa'; avvisi che venivano impugnati dalla contribuente, sul presupposto di avere diritto alla esenzione citato ex articolo 9. Invocava, inoltre, la contribuente la riduzione delle sanzioni per l'applicazione del principio della continuazione.

In sede di autotutela, l'ente comunale annullava gli avvisi relativi alle annualita' di imposta 2004-2005.

La CTP di Venezia dichiarava il ricorso inammissibile, in quanto tardivamente notificato.

La contribuente appellava la decisione, invocando il disposto dell'articolo 155 c.p.c., e l'applicabilita' del disposto dell'articolo 9 cit., sulla base della natura rurale del compendio immobiliare oggetto degli avvisi.

La C.T.R. del Veneto accoglieva il gravame, sul rilievo che la societa' contribuente aveva usufruito della L. n. 106 del 2011, articolo 7, comma 2 bis, attribuendo la categoria D/10 agli immobili strumentali all'attivita' agricola, normativa con effetti retroattivi ai precedenti cinque anni.

Ricorre sulla base di cinque motivi l'ente comunale avverso la sentenza n. 1892/19/14 depositata il 24.11.2014.

La contribuente resiste con controricorso.

Entrambe le parti hanno depositato memorie difensive in prossimita' dell'udienza.

La P.G. ha concluso per l'accoglimento della prima censura, assorbite le altre.

CONSIDERATO

che:

2. Con il primo motivo, la ricorrente deduce violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articoli 1 e 2; nonche' del Decreto Legge n. 557 del 1993, articolo 9, del Decreto Legge n. 207 del 2008, articolo 23, comma 1 bis, e del Decreto Legge n. 201 del 2011, articoli 13 e 14, e ex articolo 360 c.p.c., n. 3), atteso che il giudice di appello avrebbe dovuto tenere conto che il Decreto Legge 6 dicembre 2011, n. 201, articolo 13, comma 14, convertito con modificazioni dalla L. 22 dicembre 2011, n. 214, ha abrogato il Decreto Legge 30 dicembre 2008, n. 207, articolo 23, comma 1-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 27 febbraio 2009, n. 14, secondo cui " Ai sensi e per gli effetti della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 1, comma 2, del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, comma 1, lettera a), deve intendersi nel senso che non si considerano fabbricati le unita' immobiliari, anche iscritte o iscrivibili nel catasto fabbricati, per le quali ricorrono i requisiti di ruralita' di cui al Decreto Legge 30 dicembre 1993, n. 557, articolo 9, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni". L'abrogazione di tale norma di interpretazione autentica, secondo il ricorrente, imporrebbe di ritenere in ogni caso assoggettabile ad Ici il fabbricato, ancorche' esso abbia i requisiti di ruralita', dovendo la norma abrogatrice retroagire al tempo della norma anteriore interpretata.

3. Con il secondo motivo, si prospetta violazione e falsa applicazione del Decreto Legge n. 70 del 2011, articolo 7, comma 2 bis, del Decreto Ministeriale 26 luglio 2012, articolo 7, e del Decreto Legge n. 102 del 2013, articolo 2, comma 5 ter, in ordine alle variazioni catastali conseguenti alla presentazione' della domanda di cui al citato articolo 7, comma 2 bis, ex articolo 360 c.p.c., n. 3, per avere i giudici regionali affermato l'illegittimita' degli avvisi sulla scorta della sola domanda di variazione catastale, omettendo di verificare se essa fosse stata recepita da parte dell'Agenzia delle Entrate mediante annotazione negli atti catastali; cio' anche alla luce del decreto attuativo n. 70/2011 in virtu' del quale la presentazione delle domande e l'inserimento negli atti catastali dell'annotazione producono gli effetti per il riconoscimento del requisito della ruralita'.

4. Con la terza censura si lamenta l'omesso esame circa l'effettiva destinazione dei fabbricati di proprieta' della societa' contribuente, quale fatto decisivo per il giudizio; avendo l'amministrazione comunale dedotto che non sussistevano i requisiti per riconoscere natura rurale ad una villa di interesse storico, con annessa barchesse, atteso che il cambio di destinazione avrebbe dovuto essere autorizzato ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, ora articolo 23 bis, e conseguentemente essere iscritto in catasto alla cat. D/10 (come dedotto a punto 2 delle controdeduzioni in appello pag..8-13).

5. Con il quarto mezzo si deduce la violazione dell'articolo 112 c.p.c., del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 360, n. 4, e dell'articolo 132 c.p.c., commi 2 e 4, nonche' l'omessa pronuncia in ordine alla invocata riduzione dell'imposta di cui al Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 9; per avere la CTR veneta omesso di pronunciare sulla applicabilita' del citato articolo 9, anche agli imprenditori agricoli costituiti in forma di societa' semplice. Richiesta rispetto alla quale il comune aveva evidenziato, nel giudizio di merito, che la norma limitatrice di stretta e rigorosa interpretazione si riferisce alle sole persone fisiche con esclusione di ogni forma societaria Decreto Legislativo n. 446 del 1997, ex articolo 59, comma 2 (richiamando al

riguardo la pronuncia di questa Corte n. 11434/2010). Inoltre, al riguardo, il Comune di Mestrino evidenziava come almeno undici avvisi riguardavano il parziale versamento dell'imposta dovuta sui terreni, in relazione ai quali irrilevante era la natura rurale o meno dei fabbricati.

6. Con l'ultimo mezzo si denuncia violazione del D.L.gs n. 504 del 1992, articolo 10, comma 4; nonche' l'omesso esame della dichiarazioni ICI del 30.10.2004, quale fatto decisivo del giudizio, oggetto di discussione tra le parti; per avere i giudici territoriali omesso di valutare che la seconda dichiarazione non conteneva il diritto alla riduzione Ici di cui all'articolo 9, e quindi doveva essere interpretata, cosi' come operato dal Comune, come dichiarazione rettificativa della prima, che, in assenza di ulteriori dichiarazioni, doveva avere effetto anche per gli anni successivi.

7. La prima censura e' priva di pregio.

Trascura la ricorrente la circostanza che, ai sensi del citato articolo 13, comma 14, la disposizione abrogratrice decorre dal primo gennaio 2012, dunque da epoca successiva alla notifica dell'atto impositivo e della relativa impugnazione, quest'ultima risalente al sette marzo 2011; Con cio' confermando che la soggezione ad IMU dei fabbricati rurali decorre dal 2012, conservando la norma interpretativa (articolo 23 cit.) efficacia per il passato.

8. La seconda censura e' fondata nei limiti che seguono.

Non puo' difatti ritenersi sufficiente a determinare nei limiti del quinquennio anteriore la variazione catastale nelle categorie A/6 o D/10 la mera autocertificazione secondo le modalita' di cui al Decreto Legge n. 70 del 2011, articolo 7, comma 2 bis, come convertito dalla L. n. 106 del 2011 e delle norme di seguito succedetesi, se il relativo procedimento non si sia concluso con la relativa annotazione in atti, dovendo all'uopo ricordarsi come la Corte costituzionale, con ord. 13 maggio 2015, n. 115, abbia evidenziato come la ricostruzione del quadro normativo, ivi comprese le disposizioni regolamentari di cui al Decreto Ministeriale 26 luglio 2012, porti ad escludere l'automaticita' del riconoscimento della ruralita' per effetto della mera autocertificazione (v. Cass. n. 16280 e n. 26617 del 2017; n. 32787/2018). La giurisprudenza di questa Corte si e' attestata nell'affermare l'indispensabilita' dell'annotazione ai fini della regolarita' del procedimento regolato alla citata disciplina, laddove l'isolata pronuncia n. 12780/2018 - lungi dall'escludere la rilevanza dell'annotazione in atti - non ha affatto attribuito l'effetto del riconoscimento retroattivo della ruralita' alla sola istanza autocertificata, menzionata al solo fine di indicare la procedura di cui al citato D.L., articolo 7 (Cass. 32787/2018).

I giudici regionali - nel ritenere elemento rilevante, la sola autocertificazione, ai fini del riconoscimento retroattivo della ruralita' ai fabbricati assoggettati ad ICI - non si sono conformati alla consolidata giurisprudenza di legittimita'. Ne consegue la cassazione della sentenza, con rinvio alla CTR del Veneto, in diversa composizione, affinche' verifichi se il procedimento di variazione catastale di cui al Decreto Legge n. 70 del 2011, articolo 7, comma 2 bis, si sia concluso con l'annotazione in atti.

9. Destituito di fondamento e' invece il terzo motivo.

9.1 Con riferimento alle annualita' 2006-2009, trovano applicazione i principi stabiliti da questa Corte (SSUU n. 18565/09, in motiv.), la quale ha chiarito che: "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'immobile che sia stato iscritto nel catasto fabbricati come rurale, con l'attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal Decreto Legge n. 557 del 1993, articolo 9, conv. con L. n. 133 del 1994, e successive modificazioni, non e' soggetto all'imposta ai sensi del combinato disposto del Decreto Legge n. 207 del 2008, articolo 23, comma 1 bis, convertito con modificazioni dalla L. n. 14 del 2009, e del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, comma 1, lettera a). L'attribuzione all'immobile di una diversa categoria catastale deve essere impugnata specificamente dal contribuente che pretenda la non soggezione' all'imposta per la ritenuta ruralita' del fabbricato, restando altrimenti quest'ultimo assoggettato ad ICI allo stesso modo il Comune dovra' impugnare l'attribuzione della categoria catasta le A/6 o D/10 al fine di potere legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta"(S.U. n. 18565/2009; Cass. n. 7930/2016; Cass. n. 2116/2017; Cass. n. 5769/2018; Cass. n. 15455/ 2018; Cass. 11085/2019 in motiv).

Va infatti osservato come queste ultime si siano fatte carico anche dei profili di jus superveniens riconducibili all'emanazione di due norme rilevanti (entrambe di efficacia retroattiva): - il Decreto Legge n. 557 del 1993, articolo 9, comma 3 bis, conv. in L. n. 222 del 2007, come introdotto dal Decreto Legge n. 159 del 2007, articolo 42 bis, conv. in L. n. 222 del 2007, secondo cui: "ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralita'" alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attivita' agricola di cui all'articolo 2135 c.c., e in particolare destinate: (...) i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui al Decreto Legislativo 18 maggio 2001, n. 228, articolo 1, comma 2; (...)"; - il Decreto Legge n. 207 del 2008, articolo 23, comma 1 bis, conv. in L. n. 14 del 2009, secondo cui: "Ai sensi e per gli effetti della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 1, comma 2, del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, comma 1, lettera a), deve intendersi nel senso che non si considerano fabbricati le unita' immobiliari, anche iscritte o iscrivibili nel catasto fabbricati, per le quali ricorrono i requisiti di ruralita' di cui al Decreto Legge 30 dicembre 1993, n. 557, articolo 9, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni". Nel prendere in esame, in particolare, quest'ultima disposizione (successiva e presupponente quella introdotta dal citato articolo 42 bis), 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'imposizione 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 (citato Decreto Legge n. 207 del 2008, ex articolo 23) mediante, non gia' l'esenzione dalla classificazione in categoria catastale di ruralita', bensi' - e piu' in radice - attraverso l'espunzione di tali unita' immobiliari, cosi' accatastate, dalla nozione legislativa medesima di "fabbricato". Hanno in proposito osservato le SSUU - riaffermando la "decisivita' della classificazione catastale come elemento determinante per escludere, o affermare, l'assoggettabilita' ad Ici di un fabbricato" - che la norma da ultimo citata, di natura interpretativa, sostanzialmente conferma che la ruralita' del fabbricato direttamente ed immediatamente rileva ai fini della relativa classificazione catastale, ma ricollega a questa

conseguita classificazione l'esclusione del fabbricato (catastalmente riconosciuto come).rurale dalla stessa nozione di fabbricato imponibile ai fini Ici.

9.2 Con la conseguenza che, qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, e' onere del contribuente, che pretende l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto, di classamento, restando, altrimenti, il fabbricato medesimo assoggettato ad ICI. 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'imposta.

9.3 Corollario del principio esposto (gia' affermato da S.U. n. 18565/2009). e' la non decisivita' delle allegazione prospettate dal Comune di Mestrino per negare la ruralita' dei cespiti, facendo leva sulla loto tipologia edilizia (villa di lusso) ovvero sulla natura societaria dell'imprenditore agricolo, risultando, peraltro, di nessuna rilevanza l'accertamento in concreto del carattere di strumentalita' degli immobili all'esercizio dell'attivita' agricola dei soci dell'ente contribuente(fatto oggetto del quarto motivo di ricorso). Questo accertamento di ordine fattuale - relativo alla strumentalita' in concreto - era rilevante soltanto per gli immobili non ancora accatastati mentre, per gli immobili gia' iscritti in catasto, occorre verificare se i medesimi siano inseriti nelle citate categorie A/6 o D/10.

Cio' significa che qualora un "fabbricato" sia stato catastalmente classificato come "rurale" (categoria A16 per le unita' abitative, categoria D/10 per gli immobili strumentali alle attivita' agricole) resta precluso ogni accertamento, in funzione della pretesa assoggettabilita' ad ICI del fabbricato in questione, che non sia connesso ad una specifica impugnazione della classificazione catastale riconosciuta nei riguardi dell'amministrazione competente.

9.4 Al riguardo, vale chiarire che tra la controversia relativa all'ICI e quella relativa al classamento vi e' un rapporto di pregiudizialita', che esclude il "litisconsorzio necessario fra l'Agenzia del territorio ed il Comune, privo di autonoma legittimazione nella causa relativa alla rendita catastale, il provvedimento di attribuzione della quale, una volta divenuto definitivo, vincola non solo il contribuente, ma anche l'ente impositore, tenuto ad applicare l'imposta unicamente sulla base di quella rendita, costituente il presupposto di fatto necessario ed insostituibile per tutta l'imposizione fiscale che la legge a tale dato commisura" (Cass. nn. 9203 del 2007; 25278 del 2008; v. anche Cass. nn. 6386 e 26380 del 2006).

10. La quarta censura e' fondata nei termini che seguono.

La questione della natura societaria della contribuente risulta affrontata nel giudizio di merito, laddove a pagina 3 nel paragrafo intitolato" spettanza della riduzione Decreto Legislativo n. 505 del 2002, ex articolo 9, si afferma che la contribuente insiste nell'affermare che la natura societaria dell'ente ricorrente non esclude il godimento delle agevolazioni e riduzioni proprie dell'imprenditore agricolo.

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, il primo, oltre ad individuare la nuova nozione codicistica (articolo 2135 c.c.) d'imprenditore agricolo, stabilendo, per quanto qui interessa, (L. 9 maggio 1975, n.

153, articolo 12, quale sostituito del citato Decreto Legislativo n. 228 del 2001, articolo 10) che le agevolazioni tributarie previste in favore dell'imprenditore agricolo professionale (IAP) si estendono alle societa' agricole a condizione che, oltre a qualificarsi come tali e ad avere ad oggetto esclusivo esercizio delle attivita' di cui all'articolo 2935 c.c., almeno uno dei soci nel caso di societa' di persone, almeno un amministratore nel caso di societa' di capitali, e almeno un amministratore che sia anche socio nel caso di cooperative, possiedano detta qualifica di IAP. (v. Cass.n. 28062.del 02/11/2018)

In particolare, questa Corte ha affermato che "In tema di ICI, le agevolazioni di cui al Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 9, consistenti nel considerare agricolo anche il terreno posseduto da una societa' agricola di persone si applicano - a seguito della modifica della L. n. 153 del 1975, articolo 12, da parte del Decreto Legislativo n. 228 del 2001, articolo 10, e della sua successiva abrogazione e sostituzione con il Decreto Legislativo n. 99 del 2004, articolo 1, - qualora detta 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 Reg. (CE) del Consiglio, n. 1257 del 1999, 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. 11415 del 30/04/2019; n. 8430/2020)

Applicando il principio sopra riportato, questa Corte con ordinanza n. 1565 del 27/01/2016, ha statuito, in materia di agevolazioni concesse in favore della piccola proprieta' contadina, che non incorre in alcuna decadenza, ai sensi del Decreto Legislativo n. 228 del 2001, articolo 9, il coltivatore diretto che prosegua la coltivazione del fondo in veste di socio di nuova societa' di persone esercente attivita' agricola, restando indifferente che la coltivazione avvenga nella diretta detenzione di persona fisica o mediata dal socio, qualunque sia la compagine sociale, sicche' non si applicano i limiti previsti dal Decreto Legislativo n. 228 del 2001, articolo 11.

La sentenza impugnata ha totalmente obliterato la valutazione delle menzionate sopravvenienze normative, che hanno inciso sul requisito soggettivo per la fruizione dell'agevolazione di cui al Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 9, e di conseguenza anche la sussistenza dei presupposti di cui al Decreto Legislativo n. 99 del 2004, articolo 1, per l'esercizio da parte della societa' dell'attivita' agricola sul fondo (Cass. n. 375/2017; 28062/2018; n. 11415/2019). All'accoglimento del motivo, consegue la cassazione della sentenza con rinvio alla CTR del Veneto affinche' accerti la sussistenza in capo all'ente della qualifica di imprenditore agricolo ai sensi della L. n. 228 del 2001.

10. Privo di pregio e' il quinto mezzo.

La dichiarazione del 2004 per l'anno 2003 va considerata come meramente integrativa della precedente, riguardando il solo periodo di possesso dei cespiti, e non risulta affatto rettificativa della richiesta di esenzione ai sensi dell'articolo 7.

11.Con riferimento alla seconda censura, la sentenza va, pertanto, cassata e la causa va rinviata alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, affinche', alla luce dei

principi sopra esposti, riesamini il merito della controversia e verifichi la "messa in atti" della domanda di variazione catastale, al fine del corretto espletamento della procedura, per beneficiare dell'esenzione di cui al Decreto Legge n. 70 del 2011, dovendo altresi' accertare se la procedura amministrativa autocertificata di classificazione di ruralita' D10 esperita dalla societa' cooperativa, ai sensi della citata normativa sopravvenuta (Decreto Legge n. 70 del 2011), ha influito, stante il termine quinquennale di retroattivita', sulle annualita' Ici dedotte in giudizio; con riferimento alla quarta censura dovra' verificare la sussistenza della qualifica' di imprenditore agricolo, secondo i principi dettati da questa Corte, in capo all'ente resistente.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il secondo ed quarto motivo, nei limiti indicati in motivazione, respinti gli altri; cassa in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa alla CTR del Veneto, in altra composizione, anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza