Sentenza del 15/07/2022 n. 22291 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

M.M. impugnava gli avvisi emessi dal comune di Predappio con i quali veniva accertata l'omessa denuncia e il parziale versamento ICI per le annualità 2004-2007 in relazione a sei dei nove fabbricati - iscritti in categoria D/10, C/2 ed F/2 (quest'ultima riguarda costruzioni caratterizzate da un notevole livello di degrado che ne determina una incapacità reddituale temporalmente rilevante; Ovvero unità immobiliari fatiscenti, ruderi, unità immobiliari demolite parzialmente, con il tetto crollato, fabbricati diruti. In particolare, il D.M. 2 gennaio 1998, n. 28, art. 3, comma 2. prevede che tali costruzioni, ai soli fini dell'identificazione, "possono formare oggetto di iscrizione in catasto fabbricati, senza attribuzione di rendita catastale, ma con descrizione dei caratteri specifici e della destinazione d'uso") - oggetto degli atti impositivi, sul rilievo che i fabbricati erano strumentali all'attività agricola esercitata ed esclusi dal tributo ai sensi del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis.

L'ente comunale contestava le censure, assumendo che i fabbricati non potevano considerarsi rurali in quanto la norma invocata riconosceva il carattere rurale alle sole costruzioni strumentali alle attività agricole, sempre che esercitate nei limiti di cui all'art. 29 TUIR; mentre nelle annualità indicate i fabbricati erano utilizzati da una società in nome collettivo (poi trasformata in srl) che ne ricavava un reddito di impresa.

La CTP di Forlì, riuniti i ricorsi, li accoglieva parzialmente riconoscendo la ruralità dei fabbricati censiti in categorie diverse da quelli accatastati in cat. D/10 e C/2.

Proposto appello da parte del Comune, sul presupposto che il D.L. n. 207 del 2008, art. 23 applicabile retroattivamente, non considera i fabbricati che presentano i requisiti di ruralità ai sensi del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 mentre il D.L. n. 159 del 2007, art. 42 bis - privo di natura retroattiva - statuisce che va attribuito il carattere di ruralità ai fabbricati strumentali necessari all'attività agricola di cui all'art. 2135 c.c., la CTR della Emilia Romagna respingeva il gravame sul rilievo che per le annualità 2005-2007, trovava applicazione il D.L. n. 102 del 2013 che stabilisce che le domanda di accatastamento e le variazioni di categoria catastali a D/10 o A/6, hanno effetto per i cinque anni antecedenti a quello in cui sono presentate, dando rilievo alla domanda di accatastamento presentata per la prima volta nell'anno 2010.

Per l'annualità di imposta 2004, la Regionale affermava la carenza di potere del Comune per l'omesso accatastamento degli immobili e l'assenza del previo necessario sopralluogo al fine di verificare l'esistenza degli immobili e la categoria catastale applicabile.

Infine, statuiva che l'attività di allevamento avicolo della cooperativa va considerata a tutti gli effetti di natura agricola e gli immobili strumentali all'attività agricola possiedono per legge il requisito della ruralità, per cui anche per l'annualità 2004 l'avviso di accertamento si palesava illegittimo.

Ricorre sulla base di cinque motivi l'ente comunale avverso la sentenza n. 1085/2016 depositata il 23.03.2017 La contribuente resiste con controricorso.

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

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

Motivi della decisione

2. Con il primo motivo, la ricorrente deduce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, del D.L. n. 70 del 2011, art. 7, comma 2 bis, nonchè del D.L. n. 2011 del 2011, art. 13, comma 14 bis, e D.L. n. 102 del 2013, art. 2, comma 5 ter, ex art. 360 c.p.c., n. 3), atteso che il giudice di appello avrebbe dovuto tenere conto che il D.L. n. 201 del 2011 prevede che gli effetti della ruralità si estendono al quinquennio antecedente solo se correlati alla presentazione di domanda di variazione catastale proposta ai sensi dell'art. 7, comma 2 bis, citato e al successivo inserimento dell'annotazione negli atti catastali.

Al contrario, i giudici di appello non hanno accertato se il contribuente avesse presentato detta dichiarazione e se la variazione fosse stata annotata, senza considerare che la domanda di variazione presentata dal contribuente era addirittura antecedente alla entrata in vigore del D.L. n. 70 del 2011.

3. Con la seconda censura si lamenta la violazione delle medesime norme rubricate nel primo motivo, oltre che del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, dell'art. 2697 c.c. ex art. 360, n. 3), per avere la regionale escluso dai poteri amministrativi del Comune quello di assoggettare ad ICI immobili non accatastati, atteso che l'art. 9 citato stabilisce che ai fini dell'imposta di cui all'art. 1 per fabbricati si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catastato edilizio urbano.

In aggiunta, si deduce che non vi è alcuna norma che impone l'obbligo del sopralluogo finalizzato all'accertamento dell'esistenza dei fabbricati, mai contestata dal M., e all'accertamento della categoria catastale estranea ai poteri del Comune, il quale può solo determinare l'imposta comunale da applicare.

Trattandosi poi di un beneficio fiscale, si assume che era onere del contribuente dimostrare il possesso dei requisiti della ruralità per godere dell'agevolazione, evidenziando poi l'errore dei giudici di appello laddove rilevano che si tratta di cooperativa dedita ad attività avicola, diversamente dalla natura giuridica dell'ente (s.n.c.) che detta attività in realtà svolgeva.

4. Il terzo motivo prospetta la nullità della sentenza per extra o ultra petizione ex art. 360 c.p.c., n. 4), non avendo il contribuente giammai contestato il potere comunale di procedere all'emissione degli avvisi di accertamento.

5. Il quarto motivo lamenta la nullità della sentenza per omessa pronuncia ex art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4), per avere il decidente apoditticamente affermato che un'attività di allevamento avicolo è di per sè agricola e che quindi gli immobili ad essa strumentali sono rurali, senza valutare gli elementi effettivamente.apportati dal ricorrente al fine di dimostrare la ruralità, per la quale era necessaria una rigorosa verifica del rapporto di strumentalità tra fabbricato ed attività, soprattutto trattandosi di immobili all'epoca non accatastati, per i quali era suo onere provare i requisiti di ruralità ex art. 32 TUIR e i requisiti di cui all'art. 2135 c.c..

6. L'ultimo mezzo deduce l'omesso esame di un fatto decisivo ex art. 360 c.p.c., n. 5), proposto in via subordinato ai motivi due e quattro, ritenendo che se la Regionale ha fondato la sua argomentazione sulla normativa vigente prima dell'entrata in vigore del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis la circostanza omessa consisterebbe nel fatto che poteva considerarsi agricola l'attività di allevamento solo se effettuata con mangimi per almeno un quarto del terreno; se il giudicante ha fatto applicazione invece del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, lett. i) in vigore dal primo dicembre 2007, il carattere di ruralità avrebbe potuto riconoscersi alle costruzioni strumentali allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'art. 2135 c,c. destinati alla manipolazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative, circostanze mai allegate dal contribuente e non prese in considerazione dai giudici del gravame. Al riguardo, si assume che l'attività avicola ex art. 9 cit. è agricola solo se esercitata secondo i limiti di cui alla norma codicistica citata.

7. La prima censura è fondata.

La Commissione tributaria regionale ha correlato gli effetti del D.L. n. 201 del 2011 ad una domanda di accatastamento presentata nell'anno 2010.

Il D.L. 13 maggio 2011, n. 70, art. 7, comma 2-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, ha previsto che, ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili, i contribuenti avessero la facoltà (esercitabile entro il termine del 30 settembre 2011, poi prorogato al 30 settembre 2012) di presentare all'allora Agenzia del Territorio una domanda di variazione della categoria catastale per l'attribuzione delle categoria "A/6" e "D/10", a seconda della destinazione, abitativa o strumentale dell'immobile, sulla base di un'autocertificazione attestante la presenza nell'immobile dei requisiti di ruralità di cui al D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9 convertito, con modificazioni, dalla L. 26 novembre 1994, n. 134, e modificato dal D.L. 1 ottobre 2007, n. 159, art. 42-bis convertito, con modificazioni, dalla L. 29 novembre 2007, n. 222, "in via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda". In seguito, il D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, art. 13, comma 14-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 22 dicembre 2011, n. 214 ha stabilito che le domande di variazione di cui al predetto D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, producessero "gli effetti previsti in relazione al riconoscimento del requisito della ruralità fermo restando il classamento originario degli immobili ad uso abitativo".

Ancora, il D.M. 26 luglio 2012, art. 1 ha disposto che: "Ai fabbricati rurali destinati ad abitazione ed ai fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività agricola è attribuito il classamento, in base alle regole ordinarie, in una delle categorie catastali previste nel quadro generale di qualificazione. Ai fini dell'iscrizione negli atti del catasto della sussistenza del requisito di ruralità

in capo ai fabbricati rurali di cui al comma 1, diversi da quelli censibili nella categoria D/10 (Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole), è apposta una specifica annotazione. Per il riconoscimento del requisito di ruralità, si applicano le disposizioni richiamate al D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9 convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133".

Tuttavia, il D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito con modificazioni dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, non poteva valere per il quinquennio antecedente (cioè dall'anno 2005 all'anno 2009), dovendo escludersi l'efficacia retroattiva dello jus superveniens per le domande, (come quella oggetto del presente giudizio), presentate prima del 14 maggio 2011 (data della sua entrata in vigore) (v. Cass. n. 10894/22).

Ciò posto, considerando che la domanda D.L. 13 maggio 2011, n. 70, ex art. 7, comma 2-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, non può in nessun caso risalire ad un anno diverso dal 2011 (nel quale sono comprese tanto la data di entrata in vigore del D.L. 13 maggio 2011, n. 70, quanto la data di entrata in vigore della L. 22 dicembre 2011, n. 214, di conversione del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201), il quinquennio coperto dall'efficacia retroattiva dell'annotazione negli atti catastali della variazione conseguente alla presentazione di detta domanda è costituito dagli anni 2006, 2007, 2008, 2009 e 1010 (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 10 gennaio 2014, n. 422; Cass., Sez. 5", 25 novembre 2015, nri. 24019 e 24020; Cass., Sez. 5", 6 luglio 2016, n. 13763; Cass., Sez. 5, 3 agosto 2016, nn. 16178, 16179, 16180, 16181 e 16182; Cass., Sez. 5, 22 dicembre 2017, n. 30815; Cass., Sez. 5, 21 giugno 2019, nn. 16711, 16714 e 16715).

Ne consegue che la domanda di inserimento in catasto di fabbricati rurali con la categoria D/10 nell'anno 2010, cioè prima dell'entrata in vigore del D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, non, poteva valere per il quinquennio antecedente (cioè, dall'anno 2005 all'anno 2009), dovendo escludersi l'efficacia retroattiva dello ius superveniens per le domande presentate prima del 14 maggio 2011 (data della sua entrata in vigore) (Cass., Sez. 5, 19 maggio 2017, n. 12663; Cass., Sez. 5, 17 luglio 2019, nn. 19196 e 19197; Cass., Sez. 5, 23 luglio 2019, n. 19814).

Infine, occorre precisare che nemmeno può ritenersi sufficiente a determinare nei limiti del quinquennio anteriore la variazione catastale nelle categorie A/6 o D/10 la mera autocertificazione - sempre che presentata secondo le modalità di cui al D.L. n. 70 del 2011, art. 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 D.M. 26 luglio 2012, porti ad escludere l'automaticità del riconoscimento della ruralità per effetto della mera autocertificazione (v. Cass. n. 16280 e n. 26617 del 2017; n. 32787/2018). La giurisprudenza di questa Corte si è attestata nell'affermare l'indispensabilità dell'annotazione ai fini della regolarità 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 ruralità alla sola istanza autocertificata, menzionata al solo fine di indicare la procedura di cui all'art. 7 del D.L. cit. (Cass. 32787/2018).

Pertanto, in palese difformità da tale principio, il giudice di appello ha ritenuto che, "avendo il contribuente accatastato per la prima volta gli immobili con categoria D/10 nell'anno 2010 (...), l'esenzione si estende retroattivamente all'anno 2005".

8. La terza censura è fondata, assorbita la seconda.

9. Dalla trascrizione - nel ricorso per cassazione - delle doglianze formulate nel ricorso originario dal M., non risulta che questi abbia denunciato la carenza di potere del Comune di sottoporre ad ICI gli immobili non accatastati nè che abbia lamentato l'omesso previo sopralluogo - ai fini dell'accertamento della esistenza dei fabbricati, la quale non risulta affatto confutata dal contribuente ovvero ai fini della individuazione della categoria catastale, mai fatta oggetto di allegazione difensiva da parte del predetto quali vizi dell'atto opposto.

Il potere-dovere del giudice di inquadrare nella esatta disciplina giuridica i fatti e gli atti che formano oggetto della contestazione incontra il limite del rispetto del "petitum" e della "causa petendi", sostanziandosi nel divieto di introduzione di nuovi elementi di fatto nel tema controverso, sicchè il vizio di "ultra" o "extra" petizione ricorre quando il giudice di merito, alterando gli elementi obiettivi dell'azione ("petitum" o "causa petendi"), emetta un provvedimento diverso da quello richiesto ("petitum" immediato), oppure attribuisca o neghi un bene della vita diverso da quello conteso ("petitum" mediato), così pronunciando oltre i limiti delle pretese o delle eccezioni fatte valere dai contraddittori (Cass. n. 8048/2019; n. 9002/2018).

10. Il quarto mezzo è parimenti fondato, assorbito l'ultimo.

L'ente comunale deduce nel ricorso per cassazione - a pagina 3 del ricorso - che gli immobili del M. non erano accatastati nelle annualità 2004-2007 oggetto di imposizione; circostanza confermata dal contribuente a pagina 5 delle repliche laddove afferma che avendo accatastato gli immobili nel 2010, doveva essere riconosciuto il carattere della ruralità con effetto retroattivo.

La circostanza del mancato censimento nel catasto fabbricati viene indicata come pacifica non soltanto dal contribuente, ma anche dallo stesso Comune in ricorso; e comunque risulta - con affermazione non censurata dalla sentenza qui impugnata.

Il caso è regolato facendo corretta applicazione del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis come Introdotto dal D.L. n. 159 del 2007, art. 42 bis conv. in L. n. 222 del 2007, secondo cui: "ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dèll'attività agricola di cui all'art. 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 D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 1, comma 2; (...)". Norma richiamata, con esplicita funzione interpretativa ed effetto retroattivo, dal D.L. n. 207 del 2008, art. 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, art. 1, comma 2, il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. a), deve intendersi nel senso che non si considerano fabbricati le unità immobiliari, anche iscritte o iscrivibili nel catasto fabbricati, per le quali ricorrono i requisiti di ruralità di cui al D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9 convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni".

Per i fabbricati non iscritti in catasto - come chiarito da Cass. SU 18565/09 cit.: "in tema di ICI, l'applicabilità dell'esenzione per i fabbricati rurali, prevista dal combinato disposto del D.L. n. 207 del 2008, art. 23, comma 1-bis, convertito con modificazioni nella L. n. 14 del 2009, e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a), è subordinata, per i fabbricati non iscritti in catasto, all'accertamento dei requisiti previsti dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9 conv. in L. n. 133 del 1994 e successive modifiche, accertamento questo che può essere condotto dal giudice tributario, investito della domanda di rimborso proposta dal contribuente, su cui grava l'onere di dare la prova della sussistenza dei predetti requisiti. Tra i requisiti, per gli immobili strumentali, non rileva l'identità fra titolare del fabbricato e titolare del fondo, potendo la ruralità essere riconosciuta anche agli immobili delle cooperative agricole che svolgono attività di manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli conferiti dai soci". (Cass. n. 11588 del 11/05/2017; Cass. n. 27088 del 28/12/2016; Cass. n. 1697372015).

Nel prendere in esame, in particolare, quest'ultima disposizione (successiva e presupponente quella introdotta dal D.L. n. 159 del 2007, art. 42 bis), le SSUU hanno tratto argomento per affermare come la disciplina sopravvenuta, lungi dal 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 (D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1 e 2) è stato perseguito dal legislatore (D.L. n. 207 del 2008, ex art. 23 cit.) mediante, non già l'esenzione dalla classificazione in categoria catastale di ruralità, bensì e più in radice - attraverso l'espunzione di tali unità immobiliari, così accatastate, dalla nozione legislativa medesima di "fabbricato". Hanno in proposito osservato le SSUU - riaffermando la "decisività della classificazione catastale come elemento determinante per escludere, o affermare, l'assoggettabilità ad Ici di un fabbricato" - che la norma da ultimo citata, di natura interpretativa, sostanzialmente conferma che la ruralità 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.

Corollario del principio esposto (già affermato da S.U. n. 18565/2009) è la non decisività delle allegazioni prospettate dal Comune ricorrente per negare la ruralità dei cespiti, facendo leva sulla natura societaria dell'imprenditore agricolo, risultando,' invece, rilevante l'accertamento in concreto del carattere di strumentalità degli immobili all'esercizio dell'attività agricola dei soci dell'ente contribuente(fatto oggetto del quarto motivo di ricorso).

Le disposizioni di cui al D.Lgs. n. 228 del 2001 e del D.Lgs. 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 (art. 2135 c.c.) d'imprenditore agricolo, stabilendo, per quanto qui interessa, (L. 9 maggio 1975, n. 153, art. 12, quale sostituito del citato D.Lgs. n. 228 del 2001, art. 10) che le agevolazioni tributarie previste in favore dell'imprenditore agricolo professionale (IAP) si estendono alle società agricole a condizione che, oltre a qualificarsi come tali e ad avere ad oggetto esclusivo esercizio delle attività di cui all'art. 2935 c.c., almeno uno dei soci nel caso di società di persone, almeno un amministratore nel caso di

società di capitali, e almeno un amministratore che sia anche socio nel caso di cooperative, possiedanò detta qualifica di IAP. (v. Cass. n. 28062 del 02/11/2018).

Sui citati presupposti normativi, si pone dunque il problema di verificare la sussistenza, in concreto, del carattere di ruralità dei fabbricati de quibus, così come legislativamente definito.

10.1 Ne consegue che, nella specie, era onere della Regionale l'accertamento in concreto delle caratteristiche relative alla strumentalità dei cespiti non accatastati, atteso cha, le Sezioni Unite di questa Corte, con la stessa sentenza n. 18565 del 2009, hanno chiarito che solo con riferimento agli immobili non iscritti in catasto la ruralità deve essere riconosciuta in concreto dal giudice tributario, con accertamento in fatto.

Nella fattispecie, trattandosi di immobili non accatastati, i giudici del gravame avrebbero dovuto accertare i requisiti della ruralità con riferimento agli immobili definiti strumentali all'attività di allevamento.

11. Nella fattispecie, i giudici di appello si sono limitati laconicamente a dare atto della natura agricola dell'attività in quanto attività di allevamento avicolo, inferendone la ruralità dei fabbricati strumentali a detta attività, senza accertare in concreto se si trattasse di costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'art. 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 D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 1, comma 2.

Peraltro, la disposizione di cui all'art. 2135 c.c. definisce l'imprenditore agricolo chiunque eserciti un'attività diretta alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, all'allevamento (del bestiame e attività connesse; tuttavia detta norma non ha impedito l'insorgere di controversie interpretative sul concetto di allevamento (del bestiame e sulla idoneità di questa attività a costituire sempre e comunque un'impresa agricola. L'orientamento giurisprudenziale di questa Corte, suffragato dall'interpretazione storica e letterale della norma, è fermo nel ritenere che non ogni attività di allevamento ha natura agricola, ma soltanto quella che si presenta in collegamento con un fondo rustico, dato che si rivela indispensabile, a questo fine, un rapporto tra l'impresa ed il suolo sul quale viene esercitata, benchè non sia necessaria anche la proprietà del fondo da parte dell'imprenditore (per tutte: Cass. 10 gennaio 1989, n. 18).

Il collegio reputa che questa impostazione debba essere condivisa, non potendosi prescindere, nella soluzione del problema, dal dato semantico emergente dalla norma codicistica la quale definisce agricola l'attività di allevamento del bestiame, e l'uso di questa locuzione denota un modo univoco il legame tra l'animale ed il fondo, tale da escludere dal concetto di impresa agricola quegli allevamenti che abbiano ad oggetto animali non aventi alcun rapporto con l'agricoltura, ossia "non legati tradizionalmente al fondo rustico nè dalla loro utilizzazione nella coltivazione della terra, nè dall'alimentazione con prodotti della stessa" (Cass. 18-1989 cit.).

Ciò non comporta, peraltro, che l'allevatore, per poter essere inquadrato tra gli imprenditori agricoli, debba necessariamente coltivare anche il fondo, ossia che l'allevamento del bestiame non possa ricondursi nella categoria dell'impresa agricola se lo stesso titolare non lo gestisca

unitamente alla coltivazione della terra, sufficiente essendo che tra quell'attività sussista un collegamento funzionale, nel senso che essa trae occasione e forza dallo sfruttamento del fondo agricolo.

Ciò posto in linea generale, per quanto riguarda l'impresa avicola, risulta evidente, alla stregua delle premesse innanzi svolte, che, riconducendo, sulla base di un'interpretazione estensiva, l'attività avicola nel concetto di "allevamento del bestiame" occorre pur sempre, a fini della qualificazione dell'avicoltore come imprenditore agricolo, che egli svolga la sua attività in collegamento funzionale con un fondo rustico. Nella specie non risulta affatto accertato dal giudice del merito che il contribuente esercitò, negli anni 2004-2007 un allevamento avicolo secondo i criteri indicati dalla norma codicistica nè il collegamento funzionale fra l'allevamento avicolo ed il fondo e la strumentalità tra l'attività e i fabbricati.

In particolare, questa Corte ha affermato che "In tema di ICI, le agevolazioni di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 9 consistenti nel considerare agricolo anche il terreno posseduto da una società agricola di persone si applicano - a seguito della modifica della L. n. 153 del 1975, art. 12 da parte del D.Lgs. n. 228 del 2001, art. 10 e della sua successiva abrogazione e sostituzione con il D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 1 - qualora detta società possa essere considerata imprenditore agricolo professionale ove lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c. ed almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo ovvero abbia conoscenze e competenze professionali, ai sensi dell'art. 5 del Regolamento (CE) n. 1257 del 1999 del Consiglio, e dedichi alle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c. almeno il cinquanta per cento del proprio tempo di lavoro complessivo ricavando da dette attività 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 proprietà contadina, che non incorre in alcuna decadenza, ai sensi del D.Lgs. n. 228 del 2001, art. 9, il coltivatore diretto che prosegua la coltivazione del fondo in veste di socio di nuova società di persone esercente attività agricola, restando indifferente che la coltivazione avvenga nella diretta detenzione di persona fisica o mediata dal socio, qualunque sia la compagine sociale, sicchè non si applicano i limiti previsti dal D.Lgs. n. 228 del 2001, art. 11.

All'accoglimento del motivo relativo all'accertamento in concreto dei requisiti di ruralità degli immobili, consegue la cassazione della sentenza con rinvio alla CTR dell'Emilia Romagna affinchè accerti la sussistenza della natura agricola dell'attività svolta ed il rapporto di strumentalità tra fabbricati e l'attività stessa.

11. Con riferimento alla prima, alla terza ed alla quarta censura, assorbite le altre, la sentenza va, pertanto, cassata e la causa va rinviata alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna in diversa composizione, affinchè, alla luce dei principi sopra esposti, riesamini il merito della controversia.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il primo, il terzo ed il quarto motivo, assorbiti gli altri, nei limiti indicati in motivazione, cassa la sentenza impugnata, in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa alla CTR dell'Emilia Romagna, in altra composizione, anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V sezione della Corte di cassazione, il 14 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 15 luglio 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza