

Sull'attribuzione della categoria catastale degli immobili ai fini ICI

Cass. Sez. Trib. 21 ottobre 2021, n. 29283 ord. - Dott. Stalla, pres.; Pepe, est. - Comune di Partanna (avv. Palmieri) c. Saturnia Cooperativa agricola (avv. Adragna). (*Cassa in parte con rinvio Comm. trib. reg. Sicilia 18 luglio 2018*)

Imposte e tasse - Imposta comunale sugli immobili (ICI) - Estensione della «ruralità» anche ai fabbricati delle cooperative agricole, di trasformazione e conservazione dei prodotti conferiti dai soci - Destinazione effettiva degli immobili - Irrilevanza - Attribuzione della relativa categoria - Rilevanza.

(*Omissis*)

FATTO

Con ricorso del 21/11/2011, la società S. Cooperativa Agricola, impugnava innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Trapani l'avviso di accertamento n. (OMISSIS), dell'(OMISSIS), con il quale il Comune di (OMISSIS) (TP) aveva richiesto, per l'anno 2006, il pagamento della somma di Euro 75.233,00= a titolo di I.C.I., interessi e sanzioni, per omesso pagamento del tributo. Con ulteriore atto del (OMISSIS), la stessa società aveva richiesto al suddetto Comune il rimborso dell'ICI pagata negli anni 2002/2004.

La società contribuente, con i suddetti atti, precisava di aver pagato al Comune di (OMISSIS) per gli anni 2002, 2003 e 2004, a titolo di ICI, l'importo complessivo di Euro 87.110,16 e che, a decorrere dall'anno 2005, a seguito della modifica del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, introdotto dal D.L. 1 ottobre 2007, n. 159, art. 42-bis, che aveva esteso la "ruralità" anche ai fabbricati delle cooperative agricole, di trasformazione e conservazione dei prodotti conferiti dai soci, aveva interrotto i pagamenti per l'Ici. La S. precisava che l'immobile oggetto della tassazione aveva la qualificazione di "immobile rurale" che, ai sensi del D.L. 30 dicembre 2008, n. 207, art. 23-bis, convertito con modifiche dalla L. 27 febbraio 2009, n. 14, era escluso dal pagamento dell'ICI.

Il Comune di (OMISSIS) si costituiva e contestava la richiesta della S. richiamando la sentenza delle S.U. 18565/2009 che aveva riservato il non assoggettamento all'Ici ai soli immobili iscritti nel catasto fabbricati come "rurali" e con l'attribuzione della relativa categoria A/6 o D/10, mentre l'immobile della società Contribuente aveva la categoria catastale D/7. Deduceva l'infondatezza del ricorso. Con ulteriore atto del (OMISSIS), il Comune di (OMISSIS), per gli stessi motivi già esposti nell'atto del (OMISSIS), contestava anche la richiesta di rimborso dell'ICI per gli anni 2002, 2003 e 2004.

La Commissione Tributaria Provinciale di Trapani, riuniti i ricorsi, con sentenza 108/2013, sez. 4, li respingeva, salvo che per le sanzioni irrogate.

Avverso detta sentenza proponeva appello la S. deducendo l'illegittimità della decisione in contrasto al D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9, ed al D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139, art. 2; il diritto al rimborso dell'ICI non dovuta e pagata; il difetto di fondamento della decisione nel merito. La S., inoltre, con atto del (OMISSIS), comunicava che aveva ricevuto dal Comune di (OMISSIS) (a seguito di attestazione dell'Agenzia del Territorio di (OMISSIS) relativamente alla sussistenza dei requisiti di ruralità dei fabbricati della società contribuente) comunicazione dell'annullamento dell'avviso di accertamento per l'anno 2009, desistendo conseguentemente dal giudizio. Per quanto sopra, la società Contribuente chiedeva di tenere conto di questo ulteriore motivo di illegittimità dell'accertamento dell'ICI per gli anni dal 2002 al 2006. La CTR Sicilia accoglieva l'appello. Secondo i giudici del gravame non dovevano essere considerati fabbricati, ai fini ICI, le unità immobiliari per le quali ricorrevano i requisiti di "ruralità", indicati dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9, sia per le abitazioni (comma 3), sia per i fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività agricola ex art. 2135 c.c. (comma 3 bis). Richiamando una interpretazione giurisprudenziale considerata "meno formale", la CTR riteneva che, ai fini del riconoscimento fiscale della ruralità, non era decisiva - per gli immobili già iscritti - la classificazione catastale dei medesimi come A/6 (abitazione di tipo rurale) o D/10 (immobili strumentali all'agricoltura), con la conseguenza che il Comune, al fine di potere legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta avrebbe dovuto preventivamente impugnare l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10.

Pertanto, doveva escludersi dalla base imponibile dell'ICI il fabbricato di proprietà di società cooperativa utilizzato per l'attività di manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione di prodotti agricoli conferiti dai soci, a prescindere dalla relativa iscrizione presso il Catasto dei Fabbricati (in tal senso richiamava: Cass. n. 24300 del 2009).

Tenuto, quindi, conto che la società contribuente utilizzava lo stabilimento sociale per la trasformazione dei prodotti conferiti dai soci, come peraltro certificato dall'iscrizione della cooperativa nel settore inserito nella categoria catastale D7, la CTR riteneva che non dovesse essere assoggettato ad ICI. Infatti, pur non avendo la contribuente presentato la domanda di variazione catastale, la stessa aveva invocato il criterio della "funzionalità" dell'immobile oggetto dell'accertamento, e tale criterio doveva ritenersi condivisibile, per una maggiore attinenza al dato concreto ed alla realtà dei fatti. Tutti gli altri motivi, rilievi ed eccezioni, sollevati dalle parti venivano considerati assorbiti.

Avverso la sentenza proponeva impugnazione il Comune di (OMISSIS) che deduceva:

- 1. Eccezione di giudicato esterno formatosi con la sentenza n. 1158/12/2018 della CTR di Palermo che aveva deciso su una identica questione, pendente tra le stesse parti, relativa all'anno 2007. L'atto impugnato riguardava l'assoggettamento ad ICI dei medesimi fabbricati della cooperativa S. per i quali era stato escluso il riconoscimento dell'esenzione da tale imposta in relazione all'annualità 2007 in quanto accatastati nella categoria catastale D/7, ossia il medesimo fatto oggetto degli anni in esame.

La fattispecie in esame, secondo il Comune era, infatti, identica a quella già decisa con la suddetta sentenza passata in giudicato, in quanto riguardava l'assoggettamento ad ICI dei fabbricati della cooperativa S. appartenenti alla categoria D/7 con esclusione del beneficio dell'esenzione ai fini ICI in dipendenza del requisito della ruralità. Inoltre l'identità della questione e del presupposto impositivo emergeva chiaramente, sia sotto il profilo soggettivo, con riguardo all'organo impositore (Comune di (OMISSIS)) e al contribuente (S. società cooperativa Agricola), sia sotto il profilo oggettivo, con riguardo alla soggezione ad ICI dei medesimi fabbricati appartenenti alla cooperativa S., esclusi dal beneficio dell'esenzione ICI perché accatastati nella categoria D/7.

- 2. Violazione e falsa applicazione del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, e s.m.i., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

La sentenza della C.T.R. n. 3141/8/18 risultava avere violato e comunque falsamente applicato il D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis. La Commissione Tributaria Regionale di Palermo si era posta in contrasto con l'orientamento giurisprudenziale di legittimità di gran lunga prevalente, e fondato su quanto già stabilito da questa Corte a Sezioni Unite con la sentenza n. 18565/09, sicché l'esenzione poteva essere riconosciuta, indipendentemente dall'accertamento in concreto della strumentalità agricola, soltanto agli immobili iscritti in categoria catastale di ruralità (A6 o D10); mentre gli immobili in questione erano tutti iscritti in categoria diversa, precisamente D7.

La S. cooperativa agricola si costituiva con controricorso. Il Comune di (OMISSIS) depositava memoria per l'udienza del 21 aprile 2021 (poi differita). Il controricorrente eccepiva l'improcedibilità o inammissibilità del ricorso all'esito del giudizio di merito di appello, per acquiescenza preventiva del Comune di (OMISSIS) alla decisione della CTR.

Più in dettaglio, la S. allegava una nota con la quale il Comune di (OMISSIS), prima della decisione della CTR, in relazione alla richiesta di rimborso pendente presso la Commissione Tributaria di Palermo (RGA n. 7610/2013), la cui udienza ancora non risultava fissata, aveva comunicato: "A seguito di eventuale sentenza a Vs. favore da parte della Commissione Tributaria Regionale di Palermo, il Comune di (OMISSIS) provvederà, ai sensi del D.Lgs. n. 267 del 2000, art. 194, con deliberazione di Consiglio Comunale a riconoscere il debito fuori bilancio nei Vs. confronti e contestualmente a reperire e liquidare la somma decisa dalla sentenza della Commissione Provinciale di Trapani." L'istanza di rimborso del (OMISSIS), in esame, riguardava, appunto, l'imposta ritenuta indebitamente versata dalla società contribuente per gli anni 2002 - 2004 ed il cui originario diniego era stato impugnato con ricorso alla CTP di Trapani, successivamente riunito all'altro ricorso proposto dalla Cooperativa relativo all'omesso versamento ICI 2006, atti che avevano formato oggetto della decisione della CTR di Palermo n. 3141/8/2018 oggi impugnata.

Secondo la resistente il tenore letterale della nota del Comune di (OMISSIS) non lasciava adito a dubbi, nel senso che l'Amministrazione si era formalmente impegnata, in caso di esito del giudizio di appello favorevole alla S., a riconoscere il debito nei suoi confronti e, quindi, evidentemente a prestare una preventiva acquiescenza alla sentenza a sé sfavorevole. La resistente, inoltre, faceva presente che lo stesso Comune di (OMISSIS), con nota prot. (OMISSIS), aveva comunicato l'annullamento dell'avviso di accertamento relativo all'ICI per l'anno 2009, già impugnato dalla stessa società, desistendo dal giudizio. Se, dunque, questa era la posizione del Comune di (OMISSIS) rispetto ai fabbricati rurali della S., la lettura della nota del (OMISSIS) relativa al presente contenzioso, sopra richiamata, non poteva che essere univoca: essa esprimeva, con il riconoscimento di debito e la promessa di pagamento in caso di esito del giudizio favorevole alla società cooperativa agricola, una preventiva acquiescenza a quella sentenza.

Si trattava di anticipata acquiescenza del Comune in vista della emananda sentenza, lecita ed efficace ai sensi art. 329 c.p.c., comma 1).

anche se assunta ex ante, nel senso che la parte aveva deciso di abdicare preventivamente al proprio potere di impugnazione. Nessuna preclusione in tal senso era posta dall'art. 329 c.p.c., che, riferendosi alla sola acquiescenza successiva alla emanazione della sentenza, nulla aveva previsto per quella preventiva e, per l'effetto, non ne aveva escluso l'ammissibilità.

CONSIDERATO

che:

L'eccezione preliminare su esposta (l'acquiescenza "preventiva" del Comune), è infondata. Innanzi tutto, non univoca risulta la rinuncia al ricorso per Cassazione, in quanto ci si riferisce solo all'esecuzione, medio tempore, della sentenza eventualmente sfavorevole della CTR. Ma soprattutto, si tratterebbe di rinuncia "preventiva" e non successiva alla sentenza della CTR, rinuncia che giuridicamente non può ritenersi ammissibile.

Come statuito da questa Corte, "l'acquiescenza preclusiva dell'impugnazione ex art. 329 c.p.c., è - anche nel processo tributario - soltanto quella successiva alla sentenza, sicché non è configurabile, nell'ipotesi in cui la parte abbia dichiarato

di "rimettersi al giudizio della commissione" circa un'avversa domanda, che, trattandosi di questione di puro diritto (per essere incontrastati i riferimenti in fatto della controversia), presuppone che la parte si attende dal giudice una pronuncia secondo giustizia, senza alcuna preventiva accettazione, né impedimento all'impugnazione. (Così statuendo, la S.C., nel confermare la legittimità di un avviso di liquidazione avente base in una precedente sentenza passata in giudicato, ha ritenuto non ravvisabile, nell'ammessa esistenza in fatto, in primo grado, da parte dell'amministrazione finanziaria - sul punto rimessasi alla decisione del giudice - della conciliazione intervenuta nel giudizio a monte, un'acquiescenza giuridicamente rilevante, riconoscendole, pertanto, l'interesse ad appellare la relativa statuizione ad essa sfavorevole). (Cass. n. 1553 del 27/01/2014).

Ne' risulta, come sopra indicato, assunta alcuna deliberazione conforme da parte del Consiglio Comunale di (OMISSIS) che possa legittimare, sotto altro profilo, l'eccezione della resistente.

Venendo ai motivi di ricorso si rileva:

Quanto al primo motivo, non risulta allegata con il relativo attestato di definitività la sentenza della CTR tra le stesse parti, del 14 Marzo 2018 n. 1158/12/18 relativa alla stessa questione Ici sui medesimi immobili, ma per l'anno 2007. Sentenza su cui si fonda l'eccezione di giudicato esterno stante l'inutile decorso del termine lungo di impugnazione, il 15 ottobre 2018. Questa Corte (Cass. n. 24531 del 18/10/2017), inoltre, ha avuto modo di precisare che il giudicato cosiddetto esterno, utilizzabile nel processo tributario per la sua capacità espansiva anche nei casi in cui può incidere su elementi riguardanti più periodi di imposta, può essere dedotto e provato anche per la prima volta in sede di legittimità, purché, però, esso si sia formato dopo la conclusione del giudizio di merito o dopo il deposito del ricorso per cassazione.

In ogni caso, è evidente il difetto di autosufficienza del motivo, che non illustra, se non genericamente, il contenuto di questo asserito giudicato ed i presupposti della sua estendibilità nel tempo.

Il secondo motivo è fondato nei termini che seguono.

Per costante giurisprudenza di questa Corte non conta la destinazione effettiva degli immobili (tranne che nel caso di immobili non accatastati) ma conta soltanto la classificazione A6 (per l'abitativo) ovvero D10 (per la destinazione speciale). Non emergono, infatti, ragioni per discostarsi da quanto stabilito da Cass. SSUU n. 18565/09, secondo cui (in motivazione): "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 D.L. n. 557 del 1993, art. 9, conv. con L. n. 133 del 1994, e successive modificazioni, non è soggetto all'imposta ai sensi del combinato disposto del D.L. n. 207 del 2008, art. 23, comma 1 bis, convertito con modificazioni dalla L. n. 14 del 2009, e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. 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 ruralità del fabbricato, restando altrimenti quest'ultimo assoggettato ad ICI: allo stesso modo il Comune dovrà impugnare l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10 al fine di potere legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta".

A tale orientamento hanno fatto seguito numerose pronunce di legittimità (tra cui, Cass. n. 7102/10; 8845/10; n. 20001/11; n. 19872/12; n. 5167/14), assunte più recentemente - nel senso della ininfluenza dello svolgimento o meno, nel fabbricato, di attività diretta alla manipolazione o alla trasformazione di prodotti agricoli, rilevando unicamente il suo classamento tra le altre, da Cass. n. 16737/15, da Cass. n. 7930/16 e da Cass. 5769/2018.

Va, altresì, osservato che le SS.UU., nella sentenza citata, si sono fatte carico anche dei profili di jus superveniens, riconducibili all'emanazione sia del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, conv. in L. n. 133 del 1994, come introdotto dal D.L. n. 159 del 2007, art. 42 bis, conv. in L. n. 222 del 2007; sia del D.L. n. 207 del 2008, art. 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 - è 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 (così Cass. n. 7930/16 cit. ed innumerevoli altre) pur alla luce dell'ulteriore jus superveniens (D.L. n. 70 del 2011, conv. in L. n. 106 del 2011; D.L. n. 201 del 2011, conv. in L. n. 214 del 2011; D.L. n. 102 del 2013, conv. in L. n. 124 del 2013), che ha attribuito al contribuente la facoltà di presentazione di domanda di variazione catastale per l'attribuzione delle categorie di ruralità A/6 e D/10, con effetto per il quinquennio antecedente. Si tratta infatti di disposizioni che rafforzano l'orientamento esegetico già adottato dalle SSUU nel 2009, in quanto disciplinano le modalità (di variazione-annotazione) attraverso le quali è possibile pervenire alla classificazione della ruralità dei fabbricati, anche retroattivamente, onde beneficiare dell'esenzione Ici. Ciò sulla base di una procedura ad hoc che non avrebbe avuto ragion d'essere qualora la natura esonerativa della ruralità fosse dipesa dal solo fatto di essere gli immobili concretamente strumentali all'attività agricola, a prescindere dalla loro classificazione catastale conforme.

Il ricorso va, tuttavia, accolto limitatamente agli anni dal 2002 al 2004, nei quali gli immobili avevano classificazione diversa da D 10 (D7); infatti, per l'anno 2006, la cooperativa sostiene di aver presentato istanza di variazione catastale a protocollo n. (OMISSIS), annotata nei registri immobiliari. Questa istanza autocertificata poteva avere effetto retroattivo ex lege per i 5 anni antecedenti (compreso quindi il 2006), ma non oltre. Detta circostanza andrà rimessa per gli opportuni accertamenti in fatto alla cognizione del giudice di rinvio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso limitatamente agli anni dal 2002 al 2004; cassa la sentenza impugnata relativamente alla annualità 2006, e rinvia per nuovo esame alla CTR Sicilia in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del presente giudizio.

(Omissis)

