

Assenza del requisito soggettivo per la fruizione delle agevolazioni tributarie per una società semplice

Cass. Sez. VI Civ. 8 settembre 2022, n. 26474 ord. - Putaturo Donati Viscido Di Nocera, est. - Comune di Castiglione del Lago (avv. Bizzarri) c. Morami Società agricola semplice, già I Morami SS (avv. Camilli). *(Cassa e decide nel merito Comm. trib. reg. Umbria 17 gennaio 2020)*

Imposte e tasse - Società esercente attività di coltivazione agricola - Rimborso dell'IMU - Istanza - Silenzio-rifiuto - Requisito soggettivo per la fruizione delle agevolazioni tributarie - Attribuzione della natura di imprenditore agricolo professionale alla società semplice - Difetto del requisito della previsione nello statuto quale oggetto sociale dell'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c.

(Omissis)

RILEVATO

Che:

- Il Comune di Castiglione del Lago, in persona del Sindaco p.t., propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria aveva rigettato l'appello proposto nei confronti della società semplice "I Morami" avverso la sentenza n. 39/03/2019 della Commissione Tributaria Provinciale di Perugia di accoglimento del ricorso avverso il silenzio-rifiuto formatosi sulla istanza presentata dalla contribuente di rimborso dell'IMU versata relativamente ad alcune aree per l'anno 2013;
- la CTR, per quanto di interesse, ha ritenuto che - atteso che la ratio della norma di esenzione (che prescinde dalla destinazione urbanistica ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. b)) dovesse essere ravvisata nell'incentivazione dell'attività agricola - la società semplice "I Morami", in quanto esercente in concreto esclusivamente attività di coltivazione agricola, avesse diritto all'esenzione dall'imposta IMU sulle aree di sua proprietà oggetto di effettiva coltivazione agricola, aventi destinazione urbanistica, ancorché difettassero - in presenza del requisito sostanziale del possesso da parte di almeno uno dei soci della qualifica di IAP - i due requisiti formali di cui del D.Lgs. n. 99 del 2004, artt. 1 e 2, della previsione nello statuto quale oggetto sociale dell'esercizio esclusivo delle attività agricole e della indicazione di società agricola nella denominazione sociale; peraltro, era irrilevante la mancata presentazione della dichiarazione fiscale per l'anno di riferimento, essendo dirimente l'intervenuta soppressione della dichiarazione per le aree, quali quelle nella specie, esenti dall'imposta IMU;
- la società contribuente resiste con controricorso;
- sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis c.p.c., risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

CONSIDERATO

Che:

- con il primo motivo di ricorso si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione degli artt. 12 e 14 preleggi, del D.L. n. 34 del 2019, art. 16-ter, conv. in L. n. 58 del 2019, del D.Lgs. n. 99 del 2004, art. 1, comma 3, e art. 2, art. 2135 c.c., artt. 115 e 116 c.p.c., per avere la Commissione Tributaria Regionale ritenuto che potesse attribuirsi, ai fini dell'esenzione in oggetto, la natura di imprenditore agricolo professionale alla società semplice contribuente, ancorché difettassero i requisiti formali previsti del D.Lgs. n. 99 del 2004, artt. 1 e 2;
- il primo motivo è fondato;
- in tema di società agricole si è avuta un'evoluzione della giurisprudenza di legittimità, in linea con la normativa Eurounitaria, secondo cui 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 delle agevolazioni tributarie;
- a proposito del requisito soggettivo necessario ai fini del riconoscimento della connotazione agricola del fondo, nell'ottica della predetta disciplina, va posto in evidenza che della L. 9 maggio 1975, n. 153, art. 1, n. 2 (nella lettera risultante a seguito della modifica introdotta dal D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 10) prevede che "le società sono considerate imprenditori agricoli a titolo principale qualora lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo dell'attività agricola, ed inoltre: a) nel caso di società di persone qualora almeno la metà dei soci sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo a titolo principale (...)"
- ai sensi del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, art. 1, "ai fini dell'applicazione della normativa statale, è imprenditore agricolo professionale (I.A.P.) colui il quale, in possesso di conoscenze e competenze professionali ai sensi dell'art. 5 del regolamento (CE) n. 1257/1999 del Consiglio, del 17 maggio 1999, dedichi alle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c., direttamente o in qualità di socio di società, almeno il cinquanta per cento del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dalle attività medesime almeno il cinquanta per cento del proprio reddito globale da lavoro" (comma 1) e "le società



di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, sono considerate imprenditori agricoli professionali qualora lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c., e siano in possesso dei seguenti requisiti: a) nel caso di società di persone qualora almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari; b) nel caso di società cooperative, ivi comprese quelle di conduzione di aziende agricole, qualora almeno un quinto dei soci sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale; c) nel caso di società di capitali, quando almeno un amministratore sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale" (comma 3);

- il Collegio ritiene di condividere i principi espressi in sede di legittimità da un orientamento recente (dopo un isolato arresto di segno contrario: Cass., n. 22484/2017), secondo cui le disposizioni di cui al D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, ed al D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, hanno profondamente inciso sulla stessa configurazione del requisito soggettivo per la fruizione dell'agevolazione, fornendo una lettura più in linea con la normativa Eurounitaria;

- in particolare è stato affermato che, in tema di I.C.I., le agevolazioni previste del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 9, consistenti nel considerare agricolo anche il terreno posseduto da una società agricola di persone si applicano - a seguito della modifica della L. 9 maggio 1975, n. 153, art. 12 da parte del D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 10, e della sua successiva abrogazione e sostituzione con il D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, 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 6 (CE) n. 1257 del 17 maggio 1999, 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 (cfr. Cass. civ. nn. 11415/2019, 28062/2018, 375/2017; conf. Cass. n. 27130/2020 in motiv.; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 2921 del 2022; Cass. sez. 6-5, n. 12640 del 2022 e n. 12639 del 2022 tra le medesime parti);

- peraltro, come anche nelle altre fattispecie interessate dal mutato indirizzo, in relazione alle annualità in contestazione, erano già entrate in vigore le disposizioni di cui al D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228 e del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, che 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.) di imprenditore agricolo, stabilendo, per quanto qui interessa, (L. 9 maggio 1975, n. 153, art. 12, quale sostituito dal D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 10), che "le società sono considerate imprenditori agricoli a titolo principale qualora lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo dell'attività agricola" e, nel caso di società di persone (lett. a), "qualora almeno la metà dei soci sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo a titolo principale", disposizione ora abrogata dal D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, art. 1, stabilendo che "le società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, sono considerate imprenditori agricoli professionali qualora lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c., e siano in possesso dei seguenti requisiti: a) nel caso di società di persone qualora almeno un socio sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale (...)"

- sulla portata novativa del D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, anche in epoca più risalente, tuttavia, era stato osservato che la Corte di Giustizia, intervenendo con due successivi arresti in materia tributaria sulla nozione di "imprenditore agricolo a titolo principale", "(...) ha affermato che non è possibile ricavare dalle disposizioni del trattato o dalle norme di diritto comunitario 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 regolamento 797/85 un regime di aiuti agli investimenti nel settore agricolo rigorosamente determinati, mentre altre modalità 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'I.C.I.) 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 regolamenti 797/85 e 232/91 in materia di aiuti agli investimenti nell'agricoltura) non producono tutti effetti immediati nell'ordinamento nazionale, ma richiedono norme attuative in assenza delle quali (par. 29) gli art. 2, n. 5, u.c. del reg. 797/85 e art. 5, n. 5, u.c. del reg. 2328/91 (che richiedono la parificazione delle persone giuridiche a quelle fisiche nel settore agricolo) non possono essere invocati davanti ad un giudice nazionale da società di capitali al fine di ottenere il riconoscimento dello status di imprenditore agricolo a titolo principale allorché 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 D.Lgs. n. 228 del 2001, di portata non retroattiva (...)" (in termini: Cass. n. 5931/2010);

- nella specie, la Commissione Tributaria Regionale non ha dunque fatto corretta applicazione del principio enunciato, avendo ammesso alla fruizione dell'esenzione IMU ai sensi del del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. b), la società semplice "I Morami" ancorché - sebbene uno dei soci rivestisse la qualifica di imprenditore agricolo professionale (IAP) - difettesse il requisito della previsione nello statuto quale oggetto sociale dell'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c. (figurando nell'oggetto sociale "anche l'attività di acquisto, compravendita, permuta di immobili in generale");

- con il secondo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione

del D.L. n. 201 del 2011, art. 13, comma 2, conv. dalla L. n. 214 del 2011, del D.L. n. 201 del 2011, art. 13, comma 12 ter, D.M. 30 ottobre 2012, per avere la CTR ritenuto irrilevante, ai fini del riconoscimento dell'esenzione IMU, la mancata presentazione da parte della società contribuente della dichiarazione fiscale per l'anno 2012;

- l'accoglimento del primo motivo rende inutile la trattazione del secondo con assorbimento dello stesso;

- in conclusione, va accolto il primo motivo, assorbito il secondo; con cassazione della sentenza impugnata e decidendo nel merito con rigetto del ricorso originario della società contribuente;

- sussistono giusti motivi per compensare le spese dei gradi di merito mentre quelle del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario della società contribuente; compensa le spese dei gradi di merito e condanna la società contribuente al pagamento, in favore del Comune di Castiglione del Lago, delle spese del presente giudizio di legittimità che liquida in Euro 2.300,00, Euro 200,00 per esborsi, oltre 15% per spese generali ed accessori di legge.

(Omissis)