



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della TOSCANA Sezione 2, riunita in udienza il 11/03/2024 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

CANNIZZARO MARIA, Presidente e Relatore

GIAMMARIA ANTONIA, Giudice

ANDRONIO ALESSANDRO MARIA, Giudice

in data 11/03/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 421/2022 depositato il 07/04/2022

proposto da

Difeso da

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Arezzo - Via Campo Di Marte N. 28 52100 Arezzo AR

elettivamente domiciliato presso dp.arezzo@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 332/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale AREZZO sez. 1 e pubblicata il 22/09/2021

Atti impositivi:

- ATTI RELATIVI OPERAZIONI CATASTALI n. 2020AR0014875 CATASTO-ESTIMI CATASTALI E CLASSAMENTO

- sull'appello n. 1202/2023 depositato il 04/12/2023

proposto da

Difeso da

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Arezzo - Via Campo Di Marte N. 28 52100 Arezzo AR

elettivamente domiciliato presso dp.arezzo@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 65/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado AREZZO sez. 2 e pubblicata il 19/04/2023

Atti impositivi:

- ATTI RELATIVI OPERAZIONI CATASTALI n. 2022AR0012010 2022AR0012873

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La parte contribuente impugnava due distinte sentenze emesse rispettivamente nel Proc. N 421/22 e nel procedimento n. N 1202 / 23 da parte della CTP di Arezzo, appelli riuniti alla presente udienza per connessione soggettiva ed oggettiva.

Nel primo, si impugnava la sentenza ctp di Arezzo del 9/6/2021 con la quale si respingeva il ricorso promosso dal contribuente avverso il diniego di riconoscimento della ruralità dell'immobile sito in (omissis) accertamento n 2020/AR0014875, notificato in data 12 marzo 2020, sul presupposto che nell'immobile, a categoria C/3, non fosse svolta prevalentemente attività di lavorazione e trasformazione di prodotti derivanti dall'attività agricola (vigneti) propria, essendo state lavorate in prevalenza uve provenienti da produttori terzi come da registro dell'Artea della Società (omissis) anno 2019, utilizzato nell'avviso di accertamento, considerati i dati dell'Annata agraria 2019-2020 (uva propria raccolta ql. 1.150,66 uva acquistata e vinificata insieme alla propria ql. 1.138,70 uva lavorata per terzi ql. 5.341,00

si riteneva l'assenza dei presupposti per il riconoscimento della ruralità in base alle previsioni dell'art. 2135 cc. Le spese seguivano la soccombenza.

Con la successiva decisione di rigetto nel proc. N 1202 / 23 18/1/2023, la CTP di Arezzo, nel giudicare in ordine all'impugnazione di un diverso avviso di accertamento catastale (n. 2022/AR/001210) in relazione all'unità immobiliare sita in (omissis), con il quale ritenuta la carenza del requisito della ruralità, si rettificava altresì la rendita, respingeva il ricorso, in primo luogo rigettando la censura relativa alla illegittimità dell'accertamento per difetto di motivazione e nel merito sviluppando motivazione sovrapponibile alla precedente, e cioè che dalla documentazione (riferita alla successiva annualità agraria) in atti l'attività di vinificazione svolta su prodotto di terzi fosse di gran lunga superiore a quella totale prodotta dai vigneti della società.

La società proponeva appello avverso entrambe le sentenze.

Con il primo motivo rilevava come il primo giudice avesse ommesso di pronunciarsi su punti autonomi del ricorso di primo grado (in particolare sull'assenza di motivazione dell'accertamento circa la rettifica della rendita catastale, nel merito sviluppava argomenti comuni ad entrambi i processi.

Sotto questo profilo richiamandosi alla relazione tecnica Nocentini depositata in atti, evidenziava evidenziasse come in tutte le annualità nel caso di produzione in proprio, il rapporto tra uva raccolta e uva acquistata e vinificata insieme alla propria non denotava la prevalenza della seconda rispetto alla prima.

Sottolineava l'errore metodologico del primo giudice poiché osservava che dal calcolo di prevalenza si dovesse escludere la voce "uva lavorata per conto terzi", in quanto, contrariamente a quanto ritenuto dall'agenzia delle entrate, la attività per conto terzi rientrava in una diversa e distinta previsione: il 3 comma dell'art. 2135 regola due categorie di c.d. attività connesse, e nella seconda, cioè l'attività per conto terzi, il rapporto di prevalenza era da istituire tra strumenti e mezzi destinati allo scopo e tra quantità di prodotto proprio e oggetto di attività conto terzi. Quindi nel caso di specie, essendo stato il servizio di vinificazione per conto terzi reso utilizzando prevalentemente (e addirittura esclusivamente, gli stessi mezzi e lo stesso personale impiegato per l'attività di trasformazione propria, non vi erano tratti ostativi al riconoscimento della ruralità.

Dalla stessa relazione tecnica si evidenziava che il dimensionamento delle strutture fosse rapportato alla capacità produttiva propria e che solo nelle prime annualità, in attesa che le coltivazioni entrassero a regime, vi era stato un più intenso utilizzo delle attrezzature nelle lavorazioni per conto terzi, progressivamente poi ridotto già dalla annata agricola 2021/2022 in misura proporzionale all'incremento della resa della coltivazione.

Trattandosi di azienda start up attiva dal 2019, l'apparato organizzativo avrebbe dovuto quindi essere valutato in prospettiva dell'avvio a regime della produzione. Chiedeva quindi la riforma delle sentenze, con vittoria di spese.

Si costituiva l'agenzia delle entrate chiedendo il rigetto dl appello e la conferma della sentenza contestando i profili di nullità dedotti con l'appello.

Nel merito sosteneva la correttezza dell'interpretazione assunta dal primo giudice in quanto coerente con le previsioni normative e le circolari in materia n. 44/E del 15/11/2002 e 44E del 2002. chiedendo quindi la conferma delle sentenze appellate, osservando che non avrebbero potuto essere considerati i dati delle annate successive a quelle di presentazione dell'istanza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Motivi della decisione:

Rileva la Corte che gli appelli sono fondati e le pronunce debbano essere riformate sussistendo nel caso in esame i requisiti della ruralità ai fini delle annotazioni catastali.

Trattandosi di valutazione a fini catastali le verifiche debbono essere tese a rilevare la destinazione degli immobili non strettamente coincidente con altri criteri valutativi condotti a fini di determinazione delle categorie reddituali suscettibili di variazioni con periodicità annuale.

Conseguentemente non appare giustificato metodologicamente neppure il riferimento esclusivo alle singole annualità, oggetto di fluttuazioni sensibili già nelle due annualità adiacenti, (quelle prese in esame nei due procedimenti) e in quella successiva, ben spiegabili come più volte ricordato dalla parte appellante, dall'ancora mancato consolidamento della resa agraria.

Venendo al merito della questione va osservato inoltre che l'interpretazione giuridica adottata in primo grado non appare coerente con il compendio normativo che regola la materia.

Recita l'art. Decreto-legge del 30 dicembre 1993 n. 557 -

3-bis. Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del Codice civile e in particolare destinate:
(omissis)

L'art. 2135 cc nel testo vigente recita:

“È imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse [2082, 2083].

Per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine.

Si intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge [2557]”.

Le attività connesse ricomprendono quindi due diverse tipologie:

la prima che ha per oggetto la attività diretta alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo;

la seconda relativa alla erogazione di servizi a terzi, mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature e risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'esercizio delle attività agricole principali.

Orbene il rapporto di prevalenza tra beni di produzione propria e beni acquistati da terzi rileva ai fini della prima ipotesi di connessione, quella cioè diretta alla manipolazione, conservazione e commercializzazione di prodotti in proprio e non all'interno della seconda, nell'attività svolta per conto terzi, per espressa e chiara disposizione legislativa;

E' la stessa formulazione della norma che nel caso di servizi resi a terzi richiede che il requisito della prevalenza debba essere istituito invece tra le attrezzature e risorse, nel senso che nel rendere servizi a terzi si debbano utilizzare prevalentemente (anche se non esclusivamente) le medesime attrezzature normalmente usate nella condizione del fondo. Il che significa che non è tollerato l'utilizzo prevalente di attrezzature reperite ad hoc per servizi resi a terzi, ma si debbano in prevalenza utilizzare i mezzi ordinariamente, normalmente, impiegati per la propria produzione.

Si tratta di un significato profondamente diverso da quello adottato dall'Agenzia delle entrate, per il quale le attrezzature debbono essere prevalentemente impiegate nell'attività propria.

IL requisito di normalità o ordinarietà presuppone che si tratti mezzi e attrezzature dimensionate e calibrate sulle esigenze produttive proprie (anche se non esclude il ricorso sia pure non prevalente a strumenti ad hoc nei servizi a terzi), ma che non consente affatto di operare il salto logico di

richiedere che tali attrezzature siano prevalentemente destinate alla produzione propria. Dal che si desume che tali mezzi (calibrati su necessità produttive proprie) nel caso di specie gli immobili, ben potrebbero essere utilizzati in caso di scarsità di prodotto proprio anche prevalentemente per rendere servizi a terzi, come avvenuto nel caso di specie, senza perdere il requisito della ruralità, cioè della strumentalità del bene.

Ancora meno fondata l'interpretazione adottata in sentenza che opera la traslazione del rapporto di prevalenza tra mezzi (nel termine di paragone sopra illustrato), con quello di prevalenza tra prodotti, operando addirittura una sorta di commistione tra le due tipologie di attività connesse: in altri termini vengono sommate tra loro la quantità della produzione per conto terzi (ipotesi 2) con l'acquisto da terzi ma nell'ambito della produzione propria (1 comma), per poi comparare il risultato alla quantità proveniente dalla coltivazione del fondo.

Né appare sovrapponibile il richiamo all'interpretazione fornita dalla circolare 44 del 2002 atto regolamentare che si incentra sui criteri per la determinazione del reddito d'impresa, per servizi resi a terzi tanto che istituisce il raffronto tra i " fatturati" e non i quantitativi di prodotto.

Peraltro, anche valutando (nel proc n 1202) la sola annata agraria prese in esame dall'ufficio (nel proc. ex 1202 annualità 2020/2021 da cui

162.387 uva raccolta

158.890 uva acquistata da terzi

298.673 uva lavorata per conto terzi).

pur se si volesse aderire all'interpretazione dell'ufficio, già il ragguaglio tra produzione proprie e produzione per conto terzi, (cioè il rapporto tra le due ipotesi di attività connesse dell'art. 2135 e non tra le sotto -ipotesi) vede la prevalenza della produzione propria.

Tutto ciò è coerente con la prospettazione del ricorrente che ha sottolineato la crescente prevalenza nelle annualità a ridosso dell'avvio dell'azienda, della produzione propria, con conseguente riduzione delle lavorazioni per conto terzi, praticate agli esordi per non lasciare inutilizzati i macchinari e le attrezzature nell'attesa del riscontro produttivo delle coltivazioni.

Le sentenze vanno quindi riformate con conseguente declaratoria di illegittimità degli accertamenti in oggetto. Le spese seguono la soccombenza e vanno liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

P.Q.M.

Accoglie gli appelli riuniti e per l'effetto dichiara illegittimi gli atti impugnati. condanna la parte soccombente alle spese che liquida in euro 1000,00 oltre accessori di legge.

Firenze 11/3/2024

Il pres. relatore