

Non spettano le agevolazioni fiscali in caso di mancanza del requisito dell'esclusività dell'attività agricola

Cass. Sez. Trib. 27 maggio 2024, n. 14766 ord. - Stalla, pres.; Candia, est. - Mo. Società Agricola Semplice (avv. Camilli) c. Comune di Castiglione del Lago (avv. Bizzarri). (*Conferma Comm. trib. Umbria 19 dicembre 2018*)

Imposte e tasse - ICI - Agevolazioni fiscali - Società agricola - Possesso da parte di almeno uno dei soci della qualifica di imprenditore agricolo professionale - Assenza di altri requisiti formali - Mancanza del requisito dell'esclusività dell'attività agricola.

(*Omissis*)

RILEVATO CHE

1. Oggetto di controversia è la pretesa di cui all'avviso di accertamento ICI (*omissis*), con cui il Comune di Castiglione del Lago liquidava la somma di 14.564,00 Euro per l'omessa dichiarazione e versamento del tributo per l'anno 2011 in relazione al terreno ritenuto edificabile in possesso della contribuente;
2. La Commissione tributaria regionale dell'Umbria accoglieva l'appello proposto dal Comune di Castiglione del Lago avverso la sentenza n. 681/2017 della Commissione tributaria provinciale di Perugia, assumendo che, nonostante fosse stato dimostrato dalla contribuente la sussistenza del requisito sostanziale di cui all'art. 1 D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99 circa il possesso da parte di almeno uno dei soci della qualifica di imprenditore agricolo professionale, non erano stati osservati gli altri requisiti cd. "formali", in quanto:
 - la società non aveva quale oggetto esclusivo l'esercizio dell'agricoltura e delle attività connesse, poiché nel suo oggetto sociale vi sono quelle di "(...) "acquisto, compravendita, permuta di immobili in generale" e della "gestione di aziende commerciali e non, anche sotto forma di affitto", attività da esercitarsi disgiuntamente e/o congiuntamente alle attività più prettamente agricole";
 - "(...) la denominazione della società "I Mo. s.s." non contiene la specificazione società agricola", come invece previsto dall'articolo 2, comma 1, D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99;
 - la società non aveva presentato la dichiarazione ICI, ritenuta obbligatoria per poter far valere il diritto all'esenzione dal tributo;
3. La società contribuente proponeva ricorso per cassazione avverso detta pronuncia con ricorso notificato tramite raccomandata postale in data 18/24 giugno 2019, formulando quattro motivi di impugnazione, successivamente depositando, in data 28 dicembre 2023, memoria ex art. 380-bis 1. cod. proc. civ.;
4. Il Comune di Castiglione del Lago resisteva con controricorso notificato il 2 settembre 2019, successivamente depositando, in data 28 dicembre 2023, memoria ex art. 380-bis 1. cod. proc. civ.

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo di impugnazione la ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 57 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per aver posto a fondamento della decisione eccezioni nuove proposte dal Comune (non costituito in primo grado) con l'atto di appello, concernenti l'assenza del carattere esclusivo dell'attività agricola, la mancata indicazione nella denominazione sociale della dicitura "società agricola", nonché l'omessa dichiarazione ICI;
2. Con la seconda censura l'istante ha dedotto, con riferimento al parametro di cui all'art. 360, primo comma, num. 3 e 4, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 2135 cod. civ., 1 D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, 115 e 116 cod. proc. civ., sostenendo l'erronea valutazione circa la ritenuta mancanza del requisito dell'esclusività dell'attività agricola, verosimilmente desunta dall'esame della visura camerale prodotta dalla società, laddove le attività elencate nell'oggetto sociale erano tutte rientranti nella previsione di cui all'art. 2135 cod. civ.;
 - 2.1. La ricorrente ha osservato, in particolare, di non comprendere "(...) come possa sostenersi che l'acquisto compravendita e permuta di immobili in generali siano attività di per sé non rientranti tra quelle riservate all'imprenditore agricolo dalla norma codicistica soprarichiamata" (art. 2135 cod. civ.), segnalando che l'attività "(...) relativa alla gestione di aziende commerciali e non, anche sotto forma di affitto, non rientra affatto tra le attività tipiche (e riconducibili all'elencazione di cui all'art. 2135 c.c.) astrattamente esercitabili dall'odierna ricorrente, ma è espressamente ricompresa tra diverse attività strumentali al conseguimento delle singole attività rientranti nell'oggetto sociale" (v. pagina nn. 13 e 14 del ricorso) ed aggiungendo, infine, che nell'ultimo paragrafo dell'oggetto sociale riportato nella visura camerale espressamente specificato che la società si sarebbe astenuta dall'esercitare attività commerciali;
 - 2.2. La società ha, inoltre, posto in evidenza il travisamento della prova documentale (vale a dire dell'oggetto sociale per come riportato nella visura camerale) anche con riferimento all'esercizio congiunto e/o disgiunto rispetto alle altre attività elencate anche di quelle concernenti la compravendita e la permuta di immobili e la gestione di aziende commerciali e

non sotto forma di affitto, assumendo, da un lato, che "(...) la previsione è frutto di un mero errore materiale" e che, comunque, ne era stata espressamente prevista la loro strumentalità e, dall'altro, che tali "avverbi (...), al contrario di quanto erroneamente ritenuto dalla CTR, non sono affatto riferibili alla gestione di aziende commerciali e non, anche sotto forma di affitto, ma soltanto alle attività tipicamente agricole, che quindi per previsione statutaria sono le uniche a poter essere esercitate disgiuntamente o congiuntamente" (v. pagine nn. 15, 16 e 17 del ricorso);

3. Con la terza doglianza la contribuente ha eccepito, con riguardo all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 1 D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99 e 2, 7, e 9 D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, sostenendo che indette previsioni il beneficio è subordinato alla previsione statutaria di un oggetto sociale esclusivamente rivolto all'esercizio dell'attività agricola, mentre l'art. 2 D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, che prevede che la denominazione sociale deve contenere l'indicazione di "società agricola", non contempla alcuna sanzione in caso di sua inosservanza;

4. Con la quarta ragione di contestazione la società ha denunciato, con riferimento all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 7 e 10 D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, 37, comma 53, d.l. 4 luglio 2006, n. 223, osservando che l'obbligo di presentazione della dichiarazione a fini ICI è stato soppresso a decorrere dall'anno 2007 e che, in ogni caso, detto obbligo non sussiste per gli immobili esenti da imposta ai sensi dell'art. 7 del citato decreto;

5. Il ricorso va rigettato per le seguenti ragioni;

6. Va respinto il primo motivo di doglianza, fondato, come sopra esposto, sulla dedotta violazione dell'art. 57, comma 2, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 546, il quale pone un tema comunque esaminabile di ufficio, il che vale a rendere destituita di fondamento l'eccezione di tardività ed inammissibilità del rilievo avanzata dalla difesa del Comune;

6.1. Le ragioni poste a base dell'appello proposto dal Comune (non costituito in primo grado) - come riferito dalla stessa ricorrente - si erano sviluppate sulla considerazione secondo la quale la "(...) Società non avrebbe avuto titolo all'esenzione in questione in quanto non avrebbe rispettato tutti i requisiti necessari per il riconoscimento della qualifica di IAP (...)" (così a pagina n. 8 del ricorso), contestando l'assenza di un oggetto sociale esclusivo dedito all'attività agricola, la mancata indicazione nella denominazione sociale della dicitura "società agricola" e l'omessa dichiarazione volta al conseguimento del beneficio;

6.2. Va, allora, osservato che, come chiarito da questa Corte, "nel giudizio tributario - strutturato come giudizio d'impugnazione di un provvedimento contenente la pretesa dell'amministrazione finanziaria, nel quale l'ufficio assume la veste di attore in senso sostanziale ed il dibattito processuale è delimitato, da un lato, dalle ragioni di fatto e di diritto esposte nell'atto impositivo e, dall'altro, dalle questioni dedotte dal contribuente nel ricorso introduttivo (Cass. nn. 10779/2007, 15849/2006, 9754/2003) - il divieto di ultrapetizione e quello di proporre in appello nuove eccezioni (non rilevabili d'ufficio), posto dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 57, comma 2, riguardano le eccezioni in senso tecnico, ossia gli strumenti processuali con cui il contribuente, convenuto in senso sostanziale, fa valere un fatto giuridico avente efficacia modificativa o estintiva della pretesa fiscale. Tale non può considerarsi l'argomentazione difensiva tendente ad inficiare la sentenza sotto un profilo logico ulteriore rispetto a quello esposto in primo grado, perché le difese, le argomentazioni e le prospettazioni con cui Amministrazione si difende dalle contestazioni già dedotte in giudizio non costituiscono, a loro volta, eccezioni in senso tecnico" (così, Cass., Sez. T., 3 febbraio 2021, n. 2413);

6.3. in tale direzione nel processo tributario di appello, la novità della domanda deve essere valutata con riguardo ai presupposti di fatto e di diritto posti a fondamento dell'atto impositivo oggetto di ricorso, stante la suindicata natura impugnatoria del processo tributario, dovendo quindi aversi riguardo ai contenuti sostanziali della pretesa impositiva, quale risultante dall'atto impugnato, sia sul piano del "*petitum*" che su quello della "*causa petendi*" (cfr., sul principio, Cass. Sez. T., 27 giugno 2019, n. 17231);

6.4. Alla luce di tali principi deve riconoscersi che, nella specie, le contestazioni mosse con i motivi di appello dal Comune hanno integrato eccezioni improprie, mere difese, rivolte contro le censure avanzate con il ricorso originario e contro le ragioni della sentenza impugnata, dalle quali non è derivato un mutamento degli elementi materiali del fatto costitutivo della pretesa e quindi nessuna novità del tema decisorio (v. sul principio Cass., Sez. T. 28 aprile 2023, n. 11284), come tali certamente ammissibili con il motivo di gravame esaminato dal Giudice dell'appello;

7. Risulta infondato anche il secondo motivo di ricorso;

7.1. Con esso l'istante, dopo aver riportato nel ricorso, ai fini dell'autosufficienza, il contenuto dell'oggetto sociale della società (v. pagine 11 e 12 del ricorso), ha rimproverato al Giudice regionale il "travisamento della prova documentale (...)" decisivo, poiché la corretta lettura del documento avrebbe dovuto condurre il giudice dell'appello a concludere per la presenza nello statuto di tutti i requisiti richiesti dall'art. 2135 c.c. e dall'art. 1 comma 3 del D.Lgs. 99/2004 affinché una società di persone possa essere considerata imprenditore agricolo professione" (così a pagina n. 16 del ricorso);

7.1.a. Sotto tale profilo, la pur dedotta violazione degli artt. 2135 cod. civ. e 1 D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, passa attraverso il contestato travisamento della citata prova documentale, vale a dire dell'oggetto sociale della ricorrente;

7.2. Giova ricordare, sul piano dei principi, che la Corte ha ribadito ed ulteriormente precisato che:

- in tema di ricorso per cassazione, può essere dedotta la violazione dell'art. 115 cod. proc. civ. qualora il giudice, in contraddizione con la prescrizione della norma, abbia posto a fondamento della decisione prove inesistenti e, cioè, quando la motivazione si basi su mezzi di prova mai acquisiti al giudizio o qualora da una fonte di prova sia stata tratta

un'informazione che è impossibile ricondurre a tale mezzo, ipotesi queste da tenere distinte dall'errore nella valutazione dei mezzi di prova - non censurabile in sede di legittimità - che attiene, invece, alla selezione da parte del giudice di merito di una specifica informazione tra quelle astrattamente ricavabili dal mezzo assunto (cfr., *ex plurimis*, Cass., Sez. III, 26 aprile 2022, n. 12971; Cass., Sez. V, 7 novembre 2022, n. 32656, che richiama Cass., Sez. III, 21 gennaio 2020, n. 1163; Cass., Sez. I, 14 febbraio 2020, n. 3796; Cass., Sez. III, 21 gennaio 2020, n. 1163; Cass., Sez. I, 25 maggio 2015, n. 10749; Cass. Sez. U. n. 20867/2020; Cass. 24395 del 2020);

- "con la proposizione del ricorso per cassazione, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici di merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sé coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, dal momento che, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione fatta dal giudice di merito, cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione" (Cass. n. 9097 - del 07/04/2017) (così Cass., VI/T., 2 settembre 2022, n. 25999);

7.3. In tale prospettiva il motivo, più che rappresentare l'impossibilità logica-giuridica di ricavare dal contenuto dell'oggetto sociale l'informazione che ne ha tratto il Giudice regionale, mostra di sollecitare la Corte verso un inammissibile riesame di merito nella parte in cui, scorrendo del riferimento nello statuto alla gestione di aziende, commerciali e non, assume che il "(...) richiamo in questione nello statuto è frutto di un evidente errore materiale (...) " (v. pagina n. 15 del ricorso), così come coinvolge la Corte in un'inammissibile valutazione di merito, allorché ha sostenuto che "(...) gli avverbi disgiuntamente e/o congiuntamente (...) al contrario di quanto erroneamente ritenuto dalla CTR, non sono affatto riferibili alla gestione di aziende commerciali (...) " (v. pagina n. 16 del ricorso);

7.4. In ogni caso, non può trascurarsi di considerare che - come avvertito dalla difesa del Comune nella nota di cui all'art. 380-bis. cod. proc. civ., questa Corte, in analogo contenzioso tra le medesime parti per altri anni di imposta (2012/2015), ha ritenuto che "(...) difettesse il requisito della previsione nello statuto quale oggetto sociale dell'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile (figurando nell'oggetto sociale "anche l'attività di acquisto, compravendita, permuta di immobili in generale")" (cfr. Cass. Sez. VI/T, 20 aprile 2022, nn. 12639 e 12640; Cass. sez. VI/T. 8 settembre 2022, nn. 26474 e 26475), come nella specie ritenuto, con apprezzamento fattuale non censurabile nella presente sede, dal Giudice di appello;

7.5. Val la pena aggiungere sul punto che la decisione della Commissione risulta coerente con il consolidato orientamento di questa Corte secondo cui in tema di ICI, le agevolazioni di cui all'art. 9, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, consistenti nel considerare agricolo anche il terreno posseduto da una società agricola di persone si applicano - a seguito della modifica dell'art. 12 della legge 9 maggio n. 1975, n. 153 da parte dell'art. 10 D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228 e della sua successiva abrogazione e sostituzione con l'art. 1 D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99 - 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 cod. civ. 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 cod. civ. 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., tra le tante, Cass., Sez. VI/V, 2 novembre 2018, n. 28062 e Cass., Sez. V, 30 aprile 2019, n. 11415);

8. Non vi è ragione di statuire sul terzo e sul quarto motivo di impugnazione (concernenti la mancata indicazione nella ragione sociale dell'indicazione società agricola e del venire meno dell'obbligo dichiarativo ICI), i quali restano assorbiti nella valutazione che precede, risultando sufficiente il rigetto della censura che precede per respingere l'impugnazione, negando al contribuente la richiesta esenzione, come, implicitamente, disposto dal Giudice dell'appello;

9. Le spese del presente grado di giudizio seguono la soccombenza;

10. Va, infine, dato atto che ricorrono i presupposti di cui all'art 13, comma 1-quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, per il versamento da parte della ricorrente, di una somma pari a quella eventualmente dovuta a titolo di contributo unificato per il ricorso.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso e condanna Mo. Società Agricola Semplice al pagamento delle spese del presente grado di giudizio, che liquida a favore del Comune di Castiglione del Lago nella misura di 3.000,00 Euro per competenze, oltre accessori e di 200,00 Euro per spese vive.

Dà atto che ricorrono i presupposti di cui all'art 13, comma 1-quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, per il versamento da parte della ricorrente, di una somma pari a quella eventualmente dovuta a titolo di contributo unificato per il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 10 gennaio 2024.

(Omissis)