

Sulle condizioni per il trattamento agevolato previsto per i terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli a titolo principale

Cass. Sez. Trib. 15 luglio 2024, n. 19432 ord. - De Masi, pres.; Lo Sardo, est. - Ve.Er. (avv.ti Colomba) c. Comune di Maranello (MO) (avv.ti Zanasi, Furitano). (*Conferma Comm. trib. Emilia-Romagna 8 ottobre 2018*)

Imposte e tasse - Avvisi di accertamento per omesso/parziale versamento dell'ICI in relazione ad un'area edificabile utilizzata per l'esercizio di attività agricola - Contribuente percettore in vita di pensione - Coltivatore diretto - Esclusione.

(*Omissis*)

RILEVATO CHE:

1. Ve.Er., nella qualità di erede legittima del defunto Er.Ga., ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale dell'Emilia - Romagna l'8 ottobre 2018, n. 2342/05/2018, la quale, in controversia sull'impugnazione di due avvisi di accertamento per omesso/parziale versamento dell'ICI relativa agli anni 2007 e 2008, in relazione ad un'area edificabile sita in Maranello (MO) ed utilizzata per l'esercizio di attività agricola, della quale Er.Ga. era proprietario in vita, ha rigettato l'appello proposto da Ve.Er., nella predetta qualità, nei confronti del Comune di Maranello (MO) avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Modena il 24 settembre 2014, n. 583/01/2014, con compensazione delle spese giudiziali;
2. il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure - che aveva rigettato, dopo la relativa riunione, i ricorsi originari - sul rilievo che il defunto contribuente era percettore in vita di pensione erogata dall'INPS e, pertanto, non poteva essere considerato coltivatore diretto;
3. il Comune di Maranello (MO) ha resistito con controricorso;
4. il controricorrente ha depositato memoria ex art. 380 - bis.1 cod. proc. civ.;

CONSIDERATO CHE:

1. il ricorso è affidato ad un unico motivo, col quale si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 2 e 9 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, 58 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, 1647 cod. civ., 2 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che il defunto contribuente non potesse essere considerato coltivatore diretto, nelle annate di riferimento, a causa della percezione di trattamento pensionistico erogato dall'INPS, là dove la qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale non sarebbe esclusa dalla condizione di pensionato, dal momento che l'abitudine e la prevalenza dell'attività agricola non sarebbe incompatibile con la percezione di un trattamento pensionistico;
2. il motivo è infondato;
 - 2.1 sul tema in decisione, il collegio condivide le argomentazioni logiche anche di recente ribadite da questa Corte (in termini: Cass., Sez. 5, 12 maggio 2023, n. 13131; Cass., Sez. 5, 3 maggio 2024, n. 11882), secondo cui, in tema di ICI, l'art. 2, comma 1, lett. b), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, che fornisce le nozioni di fabbricato, di area fabbricabile e di terreno agricolo, consente di considerare agricolo un terreno, pur suscettibile di utilizzazione edificatoria, solo a condizione che lo stesso sia posseduto e condotto dai soggetti indicati nel comma 1 dell'art. 9 (coltivatori diretti od imprenditori agricoli) e che persista l'utilizzazione agro – silvo - pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali, e quindi una situazione avente carattere oggettivo incompatibile con la possibilità dello sfruttamento edilizio dell'area;
 - 2.2. un orientamento consolidato del giudice di legittimità ha chiarito che, in forza di una interpretazione letterale e sistematica dell'art. 2, comma 1, lett. b), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, un terreno, pur suscettibile di utilizzazione edificatoria, deve considerarsi agricolo, ai fini della applicazione dell'imposta, laddove ricorrano tre condizioni: a) il possesso dello stesso da parte di coltivatori diretti o di imprenditori agricoli a titolo principale; b) la diretta conduzione del medesimo da parte dei predetti soggetti; c) la persistenza dell'utilizzazione agro – silvo - pastorale, mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione (Cass., Sez. 5, 30 giugno 2010, n. 15566; Cass., Sez. 5, 5 luglio 2011, n. 14824; Cass., Sez. 5, 29 luglio 2011, n. 16636; Cass., Sez. 6 - 5, 25 maggio 2017, n. 13261; Cass., Sez. 5, 27 settembre 2017, n. 22486; Cass., Sez. 6 - 5, 3 luglio 2018, n. 17337; Cass., Sez. 6 - 5, 23 settembre 2019, n. 23591);
 - 2.3 si è anche precisato che in tema di ICI, perché un fondo possa beneficiare, ai fini della determinazione della base imponibile, dei criteri di calcolo previsti per i terreni edificabili destinati a fini agricoli, è necessaria, ai sensi del secondo periodo dell'art. 2, lett. b), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, oltre alla sua effettiva destinazione agricola, anche la conduzione diretta di esso da parte del contribuente (Cass., Sez. 5, 28 aprile 2010, n. 10144; Cass. Sez. 5, 20 febbraio 2020, n. 4394); ricorrendo tali presupposti, il terreno soggiace all'imposta in relazione al suo valore catastale, dovendosi prescindere dalla sua obiettiva potenzialità edilizia, in quanto la persistenza della destinazione del fondo a scopo agricolo



integra una situazione incompatibile con la possibilità del suo sfruttamento edilizio;

2.4 mentre il citato art. 2, comma 1, lett. b), ha riguardo alla qualificazione dell'area ai fini del criterio del calcolo della base imponibile ed ha carattere oggettivo, l'art. 9 dello stesso decreto introduce agevolazioni ulteriori, di carattere soggettivo, ai fini del calcolo dell'imposta in concreto applicabile, prevedendo al comma 1 che: "I terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale, purché dai medesimi condotti, sono soggetti all'imposta limitatamente alla parte di valore eccedente lire 50 milioni e con le seguenti riduzioni: a) del 70 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente i predetti 50 milioni di lire e fino a 120 milioni di lire; b) del 50 per cento di quella gravante sulla parte di valore eccedente 120 milioni di lire e fino a 200 milioni di lire; c) del 25 per cento di quella gravante sulla parte di valore eccedente 200 milioni di lire e fino a 250 milioni di lire";

2.5 il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, ha, poi, disposto all'art. 58, comma 2, che, agli effetti dell'applicazione dell'art. 9, si considerano coltivatori diretti od imprenditori agricoli a titolo principale le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'art. 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia; la cancellazione dai predetti elenchi ha effetto a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo;

2.6 le due norme disciplinano profili diversi, individuabili, rispettivamente, nella qualificazione dell'area (come non fabbricabile) ai fini del criterio del calcolo della base imponibile e nelle agevolazioni, di carattere soggettivo, ai fini del calcolo dell'imposta in concreto applicabile, con la conseguenza che "l'area "considerata" dall'art. 2, comma 1, lett. b, del citato decreto come non fabbricabile (perché impiegata a fini agricoli dall'imprenditore agricolo professionale) non è, per ciò stesso, ritenuta esente dal pagamento dell'imposta in esame, risultando piuttosto sottoposta ad un regime agevolato, nel duplice senso di assoggettare il terreno alla tassazione in relazione al suo valore catastale, al netto quindi della sua potenzialità edilizia, e di calibrare la misura dell'imposta secondo i criteri di calcolo stabiliti dall'art. 9, comma 1, del menzionato decreto, che pure prevedono, nella parte di valore eccedente 25.822,84 Euro, l'applicazione dell'imposta con le riduzioni ivi previste" (vedasi, in motivazione: Cass., Sez. 5, 16 gennaio 2023, n. 1121);

2.7 la giurisprudenza di questa Corte ha, pertanto, più volte affermato che, in tema di ICI, l'agevolazione fiscale prevista dall'art. 9 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, per i terreni agricoli posseduti dai soggetti di cui all'art. 58 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, è subordinata alla ricorrenza dei requisiti della qualifica, da parte del possessore, di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, nonché della conduzione effettiva dei terreni e che, ai sensi del citato art. 58, si considerano imprenditori agricoli a titolo principale e coltivatori diretti le persone iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'art. 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e soggette al corrispondente obbligo di assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia; di conseguenza, i requisiti necessari per avere accesso al regime agevolato sono stati così individuati: a) iscrizione agli appositi elenchi; b) assoggettamento agli obblighi assicurativi per invalidità, malattia e vecchiaia; c) possesso e conduzione diretta di terreni agricoli e/o aree edificabili; d) carattere principale di tali attività rispetto ad altre fonti di reddito; secondo le regole generali, la prova della sussistenza di tali presupposti è a carico del contribuente che chiede di avvalersi della agevolazione (tra le tante: Cass., Sez. 5, 16 aprile 2010, n. 9143), ed in particolare, mentre l'iscrizione di cui all'art. 58 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, è idonea a provare, al contempo, la sussistenza dei primi due requisiti, atteso che chi viene iscritto in quell'elenco svolge normalmente a titolo principale quell'attività (di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo) legata all'agricoltura, il terzo requisito, relativo alla conduzione diretta dei terreni, va provato in via autonoma, potendo ben accadere che un soggetto iscritto nel detto elenco poi non conduca direttamente il fondo per il quale chiede l'agevolazione, la quale, pertanto, non compete (su cui: Cass., Sez. 5, 7 gennaio 2005, n. 214; Cass., Sez. 5, 11 aprile 2008, n. 9510; Cass., Sez. 5, 7 giugno 2011, n. 12336; Cass., Sez. 5, 28 settembre 2016, n. 19130);

2.8 si è anche ritenuto che la ratio della disposizione agevolativa è quella di incentivare la coltivazione della terra e di alleggerire del carico tributario quei soggetti che ritraggono dal lavoro della terra la loro esclusiva fonte di reddito, così come richiamato dall'ordinanza della Corte Costituzionale n. 87 del 2 marzo 2005 (vedasi anche l'ordinanza della Corte Costituzionale n. 336 del 7 novembre 2003), che, ai fini dell'applicazione dell'ICI, pronunciandosi sulla legittimità costituzionale dell'art. 58, comma 2, del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, nella parte in cui esclude i coltivatori diretti, titolari di pensione maturata a seguito dell'obbligatoria iscrizione alla relativa gestione previdenziale, dalle agevolazioni previste dall'art. 9 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, ha statuito che "la giustificazione dell'agevolazione fiscale di cui si tratta risiede evidentemente in un intento di incentivazione dell'attività agricola, connesso alla finalità di razionale sfruttamento del suolo cui fa riferimento l'art. 44 Cost., e in relazione alla suddetta ratio incentivante non appare manifestamente irragionevole che da tale beneficio siano esclusi coloro che - nel fatto di godere di trattamenti pensionistici - all'evidenza non traggono dal lavoro agricolo la loro esclusiva fonte di reddito";

2.9 questa Corte ha così ribadito che il trattamento agevolato previsto dall'art. 9 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, per i terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli a titolo principale, spetta solo a quanti traggono dal lavoro agricolo la loro esclusiva fonte di reddito e non va, quindi, riconosciuto, a chi sia titolare di pensione (Cass., Sez. 5, 21 maggio 2010, n. 12565; Cass., Sez. 5, 31 maggio 2017, n. 13745; Cass., Sez. 5, 8 novembre 2017, n. 26455; Cass., Sez. 5, 24 luglio 2019, n. 19988; Cass., Sez. 5, 30 gennaio 2020, n. 2142; Cass., Sez. 5, 10 febbraio 2021,

n. 3225); in particolare, è stato evidenziato che il maturare del trattamento pensionistico esclude che il soggetto che ha fruito dell'agevolazione fino a quel momento possa essere ancora considerato coltivatore diretto, ostando lo status di pensionato al riconoscimento dell'agevolazione, indipendentemente dalla circostanza che la pensione si riferisca o meno all'attività lavorativa in agricoltura ed essendo irrilevante che il soggetto sia ancora iscritto negli elenchi e continui a versare i contributi volontari in costanza di trattamento pensionistico (vedansi: Cass., Sez. 5, 21 maggio 2010, n. 12565; Cass., Sez. 5, 13 giugno 2012, n. 9601; Cass., Sez. 5, 7 giugno 2017, n. 14135; Cass., Sez. 5, 8 novembre 2017, n. 26455);

2.10 per completezza, va anche precisato che, a seguito del venir meno della figura dell'imprenditore agricolo a titolo principale e della sua sostituzione con quella dell'imprenditore agricolo professionale, sono state ridefinite le condizioni per il riconoscimento dell'agevolazione di cui si discute, rendendo, in particolare ed a tal fine, esigibile non più l'iscrizione nell'elenco comunale di cui all'art. 58 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (che concerneva, a mente dell'art. 11, comma 1, della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e poi dell'art. 63 della legge 30 aprile 1969, n. 153, gli elenchi nominativi dei coltivatori diretti e dei coloni e mezzadri), ma quella negli elenchi o albi regionali, essendo stato demandato alle Regioni il compito di verificare in capo all'imprenditore agricolo richiedente il possesso dei requisiti soggettivi per l'attribuzione qualifica di professionalità, da cui derivano, tra l'altro, le agevolazioni in oggetto (Cass., Sez. 5, 13 maggio 2021, n. 12852; Cass. Sez. 5, 16 gennaio 2023, n. 1121);

2.11 ne consegue che, ai fini della qualificazione dei terreni come non edificabili, restano immutati rispetto all'ICI i requisiti oggettivi, quali la persistenza dell'utilizzazione agro – silvo - pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali, e quindi la presenza di situazioni avente carattere oggettivo incompatibile con la possibilità dello sfruttamento edilizio dell'area, mentre si modificano i requisiti soggettivi, risultando richiesta la qualifica di coltivatore diretto o IAP desumibile dall'iscrizione nella previdenza agricola, nel senso che hanno diritto alle agevolazioni i soli coltivatori diretti o IAP che ne hanno le caratteristiche ai fini previdenziali, mentre è venuto meno il requisito della conduzione diretta del fondo che, in tema di ICI, conseguiva al richiamo all'art. 9 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504;

2.12 nel caso, di specie, quindi, la sentenza impugnata si è uniformata ai principi enunciati, escludendo la riconoscibilità del beneficio fiscale sull'argomentazione che: "Nel caso di specie non ricorrono i presupposti per accedere alla tassazione agevolata. Infatti il contribuente all'epoca dei fatti era titolare di pensione erogata dall'INPS e considerato che la ratio del beneficio è da riferire nella tutela ed agevolazione dell'attività agricola, favorendo chi da tale attività trae la principale fonte di sostentamento. Il trattamento pensionistico, circostanza pacifica e non controversa, esclude che il soggetto possa essere considerato coltivatore diretto, e tale conclusione non muta (...) neppure se l'interessato abbia assunto tale veste in precedenza";

3. in conclusione, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la infondatezza del motivo dedotto, il ricorso deve essere respinto;

4. le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo;

5. ai sensi dell'art. 13, comma 1 - quater, del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1 - bis dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore del controricorrente, liquidandole nella misura di Euro 200,00 per esborsi ed Euro 3.000,00 per compensi, oltre a rimborso forfettario nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge; dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

(Omissis)