

Sul possesso dei requisiti per l'applicazione dell'agevolazione fiscale in tema di IMU

Cass. Sez. Trib. 4 gennaio 2025, n. 114 ord. - Stalla, pres.; Billi, est. - Comune di Arcole (avv. Tacchi Venturi) c. Za.Gi. (avv. Orsolato). (*Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Veneto 2 agosto 2021*)

Imposte e tasse - Omesso pagamento dell'IMU - Applicabilità o meno dell'agevolazione fiscale - Requisiti - Sussistenza.

(*Omissis*)

FATTO

La controversia ha ad oggetto l'impugnazione di cinque avvisi di accertamento (n. 335/2016, 336/2016, 337/2016, 3/2016, 4/2016) emessi dal comune di Arcole (d'ora in poi ricorrente) nei confronti di Za.Gi., titolare dell'impresa agricola individuale Vivai Za. di Za.Gi. (d'ora in poi ricorrente) per l'omesso pagamento dell'Imu relativa agli anni 2013-2015 e alla Tasi 2014 e 2015.

La questione su cui verte il presente giudizio riguarda l'applicabilità o meno dell'agevolazione di cui all'art. 2, comma 1, lettera b), secondo periodo, del D.Lgs. n. 504 del 1992, in base al quale sono considerati non edificabili i terreni posseduti e condotti da coltivatori diretti sui quali persiste l'utilizzo agro-silvo-pastorale.

La CTP ha accolto il ricorso e la CTR ha confermato la decisione di primo grado, per quello che rileva in questa sede, sulla base delle seguenti ragioni

- con riferimento al requisito oggettivo richiesto per il riconoscimento dell'agevolazione, si evince dalla visione panoramica della superficie inquadrata "l'assenza di qualsiasi immagine ravvicinata, le foto allegate al progetto presentato al Comune nel 2014 non consentono di individuare la presenza di piante rasenti il suolo, ma nemmeno di escluderla. Pertanto, mancano elementi certi per disconoscere che il terreno fosse utilizzato per la coltivazione di talee o rizomi, così come afferma il contribuente nei propri atti difensivi e del resto l'utilizzo agricolo del terreno è affermato anche dalla certificazione dell'Avepa, non contestata dall'Ente locale";

- "L'esito del sopralluogo eseguito nel 2017 certifica che in tale data sul terreno insisteva un'opera edilizia, tuttavia la documentazione prodotta in giudizio non contiene nessun elemento idoneo a dimostrare che tale opera esistesse già negli anni 2013, 2014 e 2015, ai quali si riferiscono le pretese erariali in contestazione. Ne consegue che il fatto riscontrato dai funzionari comunali è ininfluenza ai fini del presente giudizio. Per le predette ragioni, che assorbono i motivi di controdeduzioni del contribuente, va confermato l'annullamento degli avvisi di accertamento impugnati, in quanto il Comune di Arcole non ha prodotto in giudizio elementi probatori idonei a dimostrare l'insussistenza dei requisiti per godere dell'agevolazione di cui agli artt. 2, comma 1, lettera b), secondo periodo del D.Lgs. 504/1992";

- "Considerato, tuttavia, che nemmeno il contribuente ha dimostrato l'utilizzo agricolo sulla base di elementi inconfutabili, non potendo considerare tale la certificazione Avepa, sussistono valide ragioni per disporre la compensazione delle spese di giudizio".

Il ricorrente propone ricorso fondato su tre motivi illustrati con memoria, il contribuente si è costituito con controricorso.

DIRITTO

1. Con il primo motivo di impugnazione il ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la violazione dell'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c. e dell'art. 111 Cost., sostenendo la contraddittorietà della motivazione.

2. Con il secondo motivo di impugnazione il ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 2, lett. b) del D.Lgs. n. 504 del 1992, sostenendo l'errata applicazione dell'agevolazione fiscale oggetto del giudizio.

3. Con il terzo motivo di impugnazione il ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c. Censura la sentenza impugnata nella parte in cui pone a carico dello stesso la dimostrazione della sussistenza del requisito oggettivo.

4. I motivi sono fondati e possono essere trattati congiuntamente, stante la stretta connessione, riguardando tutti il requisito oggettivo per il riconoscimento dell'agevolazione e il relativo riparto degli oneri probatori.

4.1. Occorre premettere che in tema di ICI (sul punto estensibile all'IMU e alla Tasi), l'agevolazione fiscale prevista dall'art. 9 del D.Lgs. n. 504 del 1992 per i terreni agricoli posseduti dai soggetti di cui all'art. 58 del D.Lgs. n. 446 del 1997, è subordinata alla ricorrenza dei requisiti della qualifica, da parte del possessore, di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, desumibile dall'iscrizione negli appositi elenchi di cui all'art. 11 della L. n. 9 del



1963 (cd requisito soggettivo), e della conduzione effettiva dei terreni, che, invece, deve essere provata in via autonoma dal contribuente (cd requisito oggettivo) (Cass., Sez. 5, n. 19130/2016, Rv. 641103 - 01).

La ratio della disposizione è quella di incentivare la coltivazione della terra alleggerendo il carico tributario dei soggetti che ritraggono dal lavoro agricolo la loro esclusiva fonte di reddito (Cass., Sez. 5, n. 10284/2019, Rv. 653371 - 01; nello stesso senso già Corte Cost. ordinanza n. 87/2005; ordinanza n. 336/2003).

I requisiti necessari per avere accesso al regime agevolato per giurisprudenza pacifica sono a) l'iscrizione agli appositi elenchi;

b) l'assoggettamento agli obblighi assicurativi per invalidità, malattia e vecchiaia; c) il possesso e la conduzione diretta di terreni agricoli e/o aree edificabili; d) il carattere principale di tali attività rispetto ad altre fonti di reddito.

La prova della sussistenza di tali presupposti è a carico del contribuente che chiede di avvalersi della agevolazione.

Mentre, infatti, l'iscrizione di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 58, 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, (cfr., ex plurimis, Cass., Sez. 5, n. 19130/2016, Rv. 641103 - 01, cit., Sez. 5, n. 10284/2019, Rv. 653371 - 01, cit., Cass. n. 9510 del 2008, Rv. 602649 - 01, Sez. 5, n. 214 del 07/01/2005, Rv. 581550 - 01).

4.2. La sentenza impugnata, da un lato, ha affermato l'assenza di elementi certi per disconoscere che il terreno fosse utilizzato per la coltivazione, fondando tale conclusione sull'inidoneità della documentazione fotografica prodotta dall'odierno ricorrente e sulla "certificazione dell'Avepa non contestata dall'Ente" (n.d.r. Avepa costituisce acronimo di Agenzia veneta per i pagamenti ed è un ente strumentale istituito dalla Regione del Veneto con legge regionale 9 novembre 2001, n. 31 per svolgere inizialmente funzioni di organismo pagatore regionale degli aiuti, dei premi e dei contributi nel settore agricolo).

Anzi, con riguardo alla produzione del ricorrente ha affermato che "le foto allegate al progetto presentato al Comune nel 2014 non consentono di individuare la presenza di piante rasenti il suolo, ma nemmeno di escluderla".

A tali conclusioni perplesse la sentenza è giunta ritenendo erroneamente che l'onere probatorio sull'insussistenza dei requisiti per godere dell'agevolazione fosse a carico dell'odierno ricorrente; essa non ha, dunque, applicato i principi di legittimità sopra richiamati sulla ripartizione dell'onere probatorio. Le ragioni circa l'irrelevanza della documentazione prodotta dal ricorrente sono, infatti, tutte basate sul presupposto che lo stesso non avrebbe provato la mancanza del requisito oggettivo.

Per altro verso, la sentenza conclude per la compensazione delle spese sul presupposto che "nemmeno il contribuente ha dimostrato l'utilizzo agricolo sulla base di elementi inconfutabili, non potendo considerare tale la certificazione Avepa".

La sentenza è, pertanto, effettivamente contraddittoria ed ondivaga, in quanto ha affermato che l'odierno ricorrente non ha fornito la prova della mancata coltivazione del terreno, ma anche che il controricorrente non ha provato l'utilizzo agricolo.

Nel caso di specie non risulta rispettato il "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost., che viene violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile (Cass., Sez. 1, n. 7090/2022, Rv. 664120 - 01, Sez. 6 - 3, n. 22598/2018, Rv. 650880 - 01, Sez. 3, n. 23940/2017, Rv. 645828 - 01, Sez. U, n. 8053/2014, Rv. 629830 - 01). Le affermazioni contrastanti sono effettuate tutte sull'aspetto probatorio e non consentono di comprendere le ragioni dell'annullamento degli atti impugnati.

La sentenza non ha richiamato, neppure per relationem, le ragioni fatte proprie dai giudici di primo grado e, pertanto, anche sotto questo profilo non si rinvergono i motivi che fondano il riconoscimento dell'agevolazione.

Con riferimento, poi, ai dati del fascicolo aziendale previsto dall'art. 9 D.P.R. 503/1999, cui ha fatto riferimento il controricorrente, si ribadisce che questo contiene dati certamente utilizzabili nell'ambito dei rapporti con la P.A. e, quindi anche con l'Erario e gli enti impositori, ma altra questione è, ovviamente, quella afferente alla verifica della sufficienza, adeguatezza, completezza e rilevanza delle informazioni ivi riportate, al fine di provare, nell'ambito di un giudizio contenzioso, il possesso in capo al proprietario dei requisiti per beneficiare del regime agevolativo previsto per l'utilizzo agricolo di un terreno edificabile.

In tal senso si intende ribadire che, per provare nell'ambito di un giudizio contenzioso il possesso in capo al proprietario del requisito della diretta conduzione del fondo e, in generale, dei requisiti per beneficiare del regime agevolativo, occorre una verifica da parte del giudice di merito della sufficienza, adeguatezza, completezza e rilevanza delle informazioni ivi riportate, tenuto conto degli oneri probatori incombenti sul contribuente (Cass. Sez. 5, n. 3474/2024, Rv. 670360 - 01).

Nulla è dato sapere nel caso di specie, in ordine ai dati contenuti nel fascicolo aziendale ed anche sotto tale profilo deve essere sottolineato il deficit della sentenza impugnata.

Per altro verso non è possibile ritenere, come sostenuto nel controricorso, che oggetto del giudizio di secondo grado erano solo le censure dell'odierno ricorrente e non più l'impugnazione degli avvisi di accertamento.

A questo proposito il Collegio intende richiamare il consolidato principio di legittimità secondo cui nel processo tributario, il principio di non contestazione di cui all'art. 115 c.p.c. opera sul piano della prova e non contrasta, né supera, il diverso

principio per cui la mancata presa di posizione sul tema introdotto dal contribuente non può restringere il thema decidendum ai soli motivi contestati se sia stato chiesto il rigetto dell'intera domanda, come è accaduto nel caso in esame (Cass., Sez. 5, n. 22616/2024, Rv. 672256 – 01, nello stesso senso Sez. 5, n. 7127/2019, Rv. 653319 – 01).

Non è, dunque, possibile ritenere che l'oggetto del contendere sia ridimensionato rispetto all'originaria domanda di annullamento degli atti impositivi impugnati con il ricorso introduttivo.

3. Dall'accoglimento del ricorso consegue la cassazione della sentenza impugnata e il rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione, per l'accertamento della sussistenza dei presupposti per il riconoscimento dell'agevolazione, secondo il regime degli oneri probatori sopra enunciato e l'esame delle domande proposte con il ricorso introduttivo, reiterate in appello.

Il giudice del rinvio provvederà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio di legittimità.

(Omissis)

