

Civile Sent. Sez. 5 Num. 7919 Anno 2016

Presidente: SCHIRO' STEFANO

Relatore: STALLA GIACOMO MARIA

Data pubblicazione: 20/04/2016

SENTENZA

sul ricorso 26947-2010 proposto da:

COMUNE DI CAMPEGINE , elettivamente domiciliato in
ROMA, VIA MONTE ZEBIO 37, presso lo studio
dell'avvocato MARCELLO FURITANO, che lo rappresenta e
difende unitamente agli avvocati CECILIA FURITANO,
MARCO ZANASI;

- *ricorrenti* -

nonchè contro

LATTERIA SOCIALE NUOVA LAGO RAZZA SOCIETA' COOPERATIVA
AGRICOLA;

- *intimati* -

avverso la sentenza n. 6/2010 della

2016

877

COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di PARMA, depositata il
18/01/2010;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 09/03/2016 dal Consigliere Dott. GIACOMO
MARIA STALLA;

udito l'Avvocato;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. GIOVANNI GIACALONE



Svolgimento del giudizio.

Il Comune di Campegine (RE) propone quattro motivi di ricorso avverso la decisione n. 6/23 del 18 gennaio 2010 con la quale la commissione tributaria regionale di Bologna, sez. staccata di Parma - a conferma della prima decisione - ha ritenuto illegittimo il diniego opposto da esso Comune ricorrente al rimborso richiesto dalla cooperativa agricola Latteria Sociale Nuova Lago Razza per ICI 2002/2005; tributo che è stato dal giudice di merito ritenuto indebitamente pagato dalla cooperativa su un fabbricato di sua proprietà iscritto in categoria catastale D1, ma di natura rurale in quanto utilizzato per la lavorazione dei prodotti agricoli dei soci conferenti.

Nessuna attività difensiva è stata svolta in questa sede dalla cooperativa intimata.

Motivi della decisione.

§ 1. Con il *primo motivo* di ricorso il Comune deduce, ex art.360, 1^a co. n. 3 cod.proc.civ., violazione o falsa applicazione degli artt.: - 9 d.l. 557/93 conv.in l. 133/94, come modificato dall'articolo 42 bis d.l. 159/07 conv.in l. 222/07; - 23, co.1 bis, d.l. 207/08 conv.c.m. in l. 14/09; - 2, co.1 lett.a) e 5 co.2 d.lgs. 504/92 istitutivo dell'Ici. Si lamenta, in particolare, che la CTR abbia erroneamente affermato, nella specie, l'esenzione dall'Ici sul presupposto della natura rurale del fabbricato della cooperativa, nonostante che tale natura (ove esistente) fosse irrilevante a fronte di una diversa, e non contestata, classificazione catastale (D1, in luogo di A6 o D10); così come già innumerevoli volte ritenuto dalla S.C. (SSUU n.18565/09 ed altre).

Con il *secondo motivo* di ricorso si deduce violazione o falsa applicazione delle norme di legge già menzionate in relazione al primo motivo; per avere la CTR ritenuto provata la ruralità del fabbricato in oggetto esclusivamente in base alla pretesa attività genericamente agricola esercitata dalla cooperativa, ma senza valutare la sussistenza nella specie dei requisiti di cui all'art.9 co.3 bis d.l. 557/93 conv.in l. 133/94, come modificato dall'articolo 42 bis d.l. 159/07 conv.in l. 222/07 e, segnatamente, il fatto che: - la cooperativa fosse imprenditore agricolo ex art.1 co.2 d.lgs. 228/01; - il fabbricato fosse, in concreto, necessariamente strumentale allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 cod.civ. mediante sua destinazione alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli.

Con il *terzo motivo* di ricorso il Comune deduce violazione o falsa applicazione della normativa di riferimento; in particolare, per avere la CTR omissa di considerare che la nuova formulazione dell'art. 9 co.3 bis d.l. 557/93 conv.in l.133/94 - come



modificato dalla norma (innovativa, non interpretativa) di cui all'art.42 bis co.1 lett.c) d.l. 159/07 conv.in l. 222/07 - relativo ai requisiti per l'attribuzione del carattere di ruralità a fini fiscali ai fabbricati strumentali necessari allo svolgimento dell'attività agricola, non poteva in ogni caso valere per i periodi di imposta, quali quelli qui dedotti, anteriori alla sua entrata in vigore (2008).

Con il *quarto motivo* di ricorso il Comune lamenta infine - ex art.360, 1^a co. n. 5 cod.proc.civ. - che gli stessi presupposti di asserita ruralità del fabbricato (qualità di imprenditore agricolo; destinazione necessaria ed in concreto del fabbricato stesso ad attività strumentale allo svolgimento di attività agricola ex art.2135 cod.civ.) siano stati apoditticamente ritenuti sussistenti, nella specie, dalla CTR, senza che quest'ultima motivasse alcunché sulle fonti probatorie del proprio convincimento.

§ 2. E' fondato, con effetto assorbente delle altre doglianze, il primo motivo di ricorso.

La CTR ha ravvisato, nella specie, i presupposti dell'esenzione Ici in ragione del fatto che il fabbricato in oggetto, di proprietà della cooperativa agricola, viene impiegato da quest'ultima per l'attività di trasformazione dei prodotti agricoli dei soci conferenti, così da assumere carattere di ruralità indipendentemente dalla classificazione catastale. Secondo il ragionamento seguito dal giudice di merito, dovrebbe desumersi dall'art.23, co.1 bis, d.l. 207/08 conv.c.m. in l. 14/09 (interpretato alla luce della sentenza della corte costituzionale 227/09), l'irrilevanza ai fini dell'esenzione Ici della categoria catastale attribuita, senza effetto costitutivo, al fabbricato.

I fabbricati strumentali delle cooperative agricole, in altri termini, dovrebbero essere esclusi dall'imposizione indipendentemente dalla loro classificazione catastale e dalla loro collocazione urbanistica, in quanto assistiti da caratteristiche intrinseche di ruralità.

Questa *ratio decidendi* deve ritenersi errata sulla base dell'orientamento di legittimità in tema di Ici dei fabbricati rurali, non monolitico ma largamente prevalente, secondo cui: - per la dimostrazione della ruralità dei fabbricati, ai fini del trattamento esonerativo, è dirimente l'oggettiva classificazione catastale con attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10); sicchè l'immobile che sia stato iscritto come "rurale", in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dall'art. 9 del d.l. 30 dicembre 1993, n. 557 (conv. in legge 26 febbraio 1994, n. 133) non è soggetto all'imposta, ai sensi dell'art. 23 comma 1 bis del d.l. 30 dicembre 2008, n. 207 (conv. in legge 27 febbraio 2009, n. 14) e dell'art. 2, comma 1, lett. a), del d.lgs. 30 dicembre 1992 n. 504; - per converso, qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale (di non ruralità), è onere del contribuente,



che invochi l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di classamento per la ritenuta ruralità del fabbricato, restandovi altrimenti quest'ultimo assoggettato; - allo stesso modo, il Comune deve impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10, al fine di poter legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'Ici.

Si tratta di orientamento già fissato dalla citata sentenza SSUU n. 18565/09, secondo cui (in motiv.): *"in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'immobile che sia stato iscritto nel catasto fabbricati come rurale, con l'attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9, conv. con L. n. 133 del 1994, e successive modificazioni, non è soggetto all'imposta ai sensi del combinato disposto del D.L. n. 207 del 2008, art. 23, comma 1 bis, convertito con modificazioni dalla L. n. 14 del 2009, e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a). L'attribuzione all'immobile di una diversa categoria catastale deve essere impugnata specificamente dal contribuente che pretenda la non soggezione all'imposta per la ritenuta ruralità del fabbricato, restando altrimenti quest'ultimo assoggettato ad ICI: allo stesso modo il Comune dovrà impugnare l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10 al fine di potere legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta"*.

A tale orientamento hanno fatto seguito innumerevoli pronunce di legittimità (Cass. nn. 7102/10; 8845/10; 20001/11; 19872/12; 5167/14); più recentemente confermate da Cass. n. 16737/15.

Ha in particolare osservato quest'ultima pronuncia - resa in fattispecie di fabbricato utilizzato per la manipolazione e per la trasformazione di prodotti agricoli conferiti dai soci di una società cooperativa - che: *"non ha alcuna rilevanza nel caso in esame la questione dello svolgimento o meno, nel fabbricato di cui trattasi, di attività diretta alla manipolazione o alla trasformazione di prodotti agricoli (conferiti dai soci come da chiunque altro). L'esenzione dall'Ici per i fabbricati di tipo rurale segue il criterio della determinazione catastale, nel senso che per la dimostrazione della ruralità dei fabbricati, ai fini del trattamento esonerativo, è rilevante l'oggettiva classificazione catastale con attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10). Solo l'immobile che sia stato iscritto come rurale, in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9 del (convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133), non è soggetto all'imposta, ai sensi del D.L. 30 dicembre 2008, n. 207, art. 23, comma 1-bis, (convertito, con modificazioni, dalla L. 27 febbraio 2009, n. 14) e del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. a). Cosicché, qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, è onere del contribuente, che pretenda l'esenzione dall'imposta,*



impugnare l'atto di classamento per la ritenuta ruralità del fabbricato, quest'ultimo restandovi, altrimenti, assoggettato" .

Nello stesso senso, da ultimo, Cass. 29.1.2016 n.1695.

Si è detto che l'orientamento di legittimità così delineato non è scevro da alcuni precedenti di segno contrario (v.Cass. 16973/15; 10355/15; 14013/12 e talune altre), secondo i quali l'esenzione dall'Ici dovrebbe venire riconosciuta in ragione del solo carattere di ruralità concretamente rivestito dall'immobile (nel senso, ricordato, di strumentalità all'esercizio dell'attività agricola), a prescindere dal suo classamento catastale.

Si tratta però di voci, largamente minoritarie, che si ritiene in questa sede di dover disattendere; segnatamente perché non basate su una revisione critica del problema tale da poter superare quanto già affermato dalle SSUU del 2009, cit...

Va infatti osservato come queste ultime si siano fatte carico anche dei profili di *jus superveniens* riconducibili all'emanazione di due norme rilevanti (entrambe di efficacia retroattiva): - il co.3 bis dell'art.9 d.l. 557/93 conv.in l.222/07, come introdotto dall'articolo 42 bis d.l. 159/07 conv.in l.222/07, secondo cui: *"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: (...) i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228; (...)"*; - il co.1 bis dell'art.23 d.l. 207/08 conv.in l.14/09, secondo cui: *"Ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, deve intendersi nel senso che non si considerano fabbricati le unità immobiliari, anche iscritte o iscrivibili nel catasto fabbricati, per le quali ricorrono i requisiti di ruralità di cui all'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni"*.

Nel prendere in esame, in particolare, quest'ultima disposizione (successiva e presupponente quella introdotta dall'art.42 bis cit.), le SSUU hanno tratto argomento per affermare come la disciplina sopravvenuta, lungi da smentire la necessaria rilevanza, ai fini Ici, della classificazione catastale, l'abbia ulteriormente confortata e resa imprescindibile; al punto che l'obiettivo di sottrarre il fabbricato strumentale all'imposizione di un tributo che trova il suo presupposto proprio nella natura di fabbricato accatastato o accatastabile del cespite (artt.1 e 2 d.lgs. 504/92) è stato perseguito dal legislatore (ex art.23 d.l. 207/08 cit.) mediante, non già l'esenzione



dalla classificazione in categoria catastale di ruralità, bensì - e più in radice - attraverso l'espunzione di tali unità immobiliari, così accatastate, dalla nozione legislativa medesima di 'fabbricato'.

Hanno in proposito osservato le SSUU - riaffermando la *"decisività della classificazione catastale come elemento determinante per escludere, o affermare, l'assoggettabilità ad Ici di un fabbricato"* - che la norma da ultimo citata, di natura interpretativa, *"sostanzialmente conferma che la ruralità del fabbricato direttamente ed immediatamente rileva ai fini della relativa classificazione catastale, ma ricollega a questa conseguita classificazione l'esclusione del fabbricato (catastalmente riconosciuto come) rurale dalla stessa nozione di fabbricato imponibile ai fini Ici."*

Affermazione, quest'ultima, certamente valida anche nell'interpretazione del co.3 bis dell'art.9 d.l. 557/93 cit..

Con la conseguenza che non è dato al giudice tributario investito di richiesta di rimborso (salvo il caso, qui non ricorrente, di fabbricato non iscritto in catasto) di accertare in concreto, incidentalmente, il carattere rurale del fabbricato di cui si sostenga l'esenzione da Ici.

Nemmeno, i su richiamati precedenti giurisprudenziali di segno contrario possono trovare condivisione alla luce dell'ulteriore *jus superveniens* costituito: - dal d.l. n. 70 del 13 maggio 2011, convertito dalla legge n. 106 del 12 luglio 2011 che, all'art 7, comma 2 bis, ha previsto che, ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili, i contribuenti avessero la facoltà (esercitabile entro il 30 settembre 2011) di presentare all'allora Agenzia del Territorio una domanda di variazione della categoria catastale per l'attribuzione delle categoria A/6 e D/10, a seconda della destinazione, abitativa o strumentale dell'immobile, sulla base di un'autocertificazione attestante che l'immobile possedeva i requisiti di ruralità di cui all'art. 9 del D.L. n. 557/1993, convertito in L. n. 133/1994, e modificato dall'art. 42 bis del D.L. 1 ottobre 2007, n. 159, convertito con modificazioni in L. 29 novembre 2007, n. 159, *"in via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda"*; - dal d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, in L. 22 dicembre 2011, n. 214 che ha quindi previsto, all'art. 13, comma 14 bis, che le domande di variazione di cui al predetto D.L. n. 70 del 2011, producessero *"gli effetti previsti in relazione al riconoscimento del requisito della ruralità fermo restando il classamento originario degli immobili ad uso abitativo"*; - dal decreto del ministero dell'economia e delle finanze del 26 luglio 2012, che ha stabilito, all'art. 1, che *" Ai fabbricati rurali destinati ad abitazione ed ai fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività agricola e' attribuito il classamento, in base alle regole ordinarie, in una delle categorie catastali previste nel quadro generale di qualificazione. Ai fini*



dell'iscrizione negli atti del catasto della sussistenza del requisito di ruralità in capo ai fabbricati rurali di cui al comma 1, diversi da quelli censibili nella categoria D/10 (Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole), e' apposta una specifica annotazione. Per il riconoscimento del requisito di ruralità, si applicano le disposizioni richiamate all'art. 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133. Art. 2 Presentazione delle domande per il riconoscimento del requisito di ruralità "; - dal d.l. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, in L. 28 ottobre 2013, n. 124, all'art. 2, comma 5 ter, che ha stabilito che "ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 3, comma 14 bis, del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, deve intendersi nel senso che le domande di variazione catastale presentate ai sensi dell'articolo 7, comma 2 bis, del decreto legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 2011, n. 106, e l'inserimento dell'annotazione degli atti catastali, producono gli effetti previsti per il requisito di ruralità di cui all'articolo 9 del decreto legge 30 dicembre n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994 n. 133, e successive modificazioni, a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda".

Si tratta infatti di disposizioni che rafforzano l'orientamento esegetico già adottato dalle SSUU nel 2009, in quanto disciplinano le modalità (di variazione-annotazione) attraverso le quali è possibile pervenire alla classificazione della ruralità dei fabbricati, anche retroattivamente, onde beneficiare dell'esenzione Ici; sulla base di una procedura *ad hoc* che non avrebbe avuto ragion d'essere qualora la natura esonerativa della ruralità fosse dipesa dal solo fatto di essere gli immobili concretamente strumentali all'attività agricola, a prescindere dalla loro classificazione catastale conforme.

Orbene, nel caso di specie è pacifico che il fabbricato in questione sia stato iscritto nella categoria catastale D1 (opifici), non già A6 (abitazioni di tipo rurale) ovvero D10 (fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole); nè risulta che la cooperativa abbia successivamente ottenuto l'inserimento del fabbricato in una diversa categoria (propria di ruralità) mediante impugnativa del classamento catastale così attribuitogli, ovvero ricorso alla speciale procedura, testè ricordata, ex d.l. 70/11 conv.in l.106/11 (la cui retroattività quinquennale non sarebbe comunque giunta fino ad interferire con i periodi di imposta qui dedotti).

Ne segue, in definitiva, l'accoglimento del ricorso, con conseguente cassazione della sentenza impugnata e - non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto - decisione nel merito ex art.384 2^a co.cpc, mediante rigetto dell'impugnativa



proposta dalla cooperativa avverso il diniego di rimborso Ici opposto dal Comune. Sussistono i presupposti per la compensazione delle spese di lite dell'intero giudizio, stante la delicatezza della questione giuridica e la presenza di precedenti discordi.

Pqm

La Corte

- accoglie il ricorso;
- cassa la sentenza impugnata e, decidendo del merito, rigetta il ricorso introduttivo della società cooperativa;
- compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile in data 9 marzo 2016. /