

Ordinanza Corte di Cassazione Civile sez. V 26/6/2023 n. 18181

IMU esonero coltivatori diretti e IAP - il reddito agrario si somma al reddito dominicale per determinare la percentuale di reddito derivante dalla attività agricola

Il reddito dominicale deriva dal semplice possesso di un fondo, indipendentemente dalla coltivazione o meno dello stesso; il reddito agrario, al contrario, si ha solo se si esercita su un fondo un'attività agricola. E' evidente, dunque, che, al fine di stabilire se il reddito derivante dall'attività lato sensu agricola prevalga rispetto a quello derivante da attività non agricole, occorre considerare, quanto al primo, sia il reddito agrario che quello dominicale.

Svolgimento del processo

1. B.B. proponeva ricorso davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Vercelli avverso un avviso di accertamento IMU per l'anno 2013, sostenendo di esserne esentato in quanto esercente attività agricola prevalente rispetto ad altra attività commerciale.

2. La CTP rigettava il ricorso.

3. Sull'impugnazione del contribuente, la Commissione Tributaria Regionale Piemonte accoglieva il gravame, rilevando che: a) il contribuente svolgeva prevalentemente durante l'anno attività agricola ed era iscritto alla previdenza INPS per tale categoria (circostanza, quest'ultima, non contestata); b) il contribuente dedicava almeno il 50% del proprio tempo di lavoro (all'attività agricola) e ricavava dallo stesso almeno il 50% del proprio reddito globale di lavoro; c) la somma del reddito agrario e di quello dominicale risultava maggioritaria rispetto al reddito derivante dall'attività commerciale.

4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione il Comune di (Omissis) sulla base di un unico motivo. B.B. ha resistito con controricorso.

In prossimità dell'adunanza camerale entrambe le parti hanno depositato memorie illustrative.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo il ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione del D.L. n. 201 del 2011, artt. 13 (conv. con modificaz. dalla l. n. 214 del 2011), D.P.R. n. 917 del 1986, 25, 27 e 32, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4), c.p.c., per aver la CTR preso in considerazione non già il solo reddito agrario, ma la somma di quest'ultimo con quello dominicale.

1.1. Il motivo è infondato.

In tema di ICI (sul punto estensibile all'IMU), l'agevolazione fiscale prevista dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 9 per i terreni agricoli posseduti dai soggetti di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 58, 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 alla l. n. 9 del 1963, art. 11, e della conduzione effettiva dei terreni, che, invece, deve essere provata in via autonoma dal contribuente (Sez.

5, Sentenza n. 19130 del 28/09/2016), atteso che 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 (Sez. 5, Ordinanza n. 10284 del 12/04/2019).

I requisiti necessari per avere accesso al regime agevolato sono: 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. La prova della sussistenza di tali presupposti è a carico del contribuente che chiede di avvalersi della agevolazione (cfr., ex plurimis, Cass. 16.4.2010 n. 9143). Mentre 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, 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 (Cass. n. 19130 del 28/09/2016; Cass. n. 12336 del 2011; Cass. n. 214 del 2005; Cass. n. 9510 del 2008). 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 (recte, prevalente) fonte di reddito, così come richiamato dalla ordinanza della Corte Costituzionale n. 87/2005 (in termini anche ordinanza Corte Cost. n. 336/2003) che, ai fini dell'applicazione dell'Ici, pronunciandosi sulla legittimità costituzionale del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 58, comma 2, nella parte in cui esclude i coltivatori diretti, titolari di pensione maturata a seguito dell'obbligatoria iscrizione alla relativa gestione previdenziale, dalle agevolazioni previste nel D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 9, 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 la Costituzione, art. 44, 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".

Nel caso che occupa la CTR, con valutazione in fatto incensurabile in questa sede, ha accertato che: a) il contribuente svolgeva prevalentemente durante l'anno attività agricola ed era iscritto alla previdenza INPS per tale categoria (circostanza, quest'ultima, non contestata); b) il contribuente dedicava almeno il 50% del proprio tempo di lavoro (all'attività agricola) e ricavava dallo stesso almeno il 50% del proprio reddito globale di lavoro.

Non pertinenti si rivelano i precedenti giurisprudenziali di questa Corte richiamati dalla ricorrente alle pagine 6 e 7 del ricorso, riguardando gli stessi fattispecie concrete non assimilabili a quella in esame. A titolo meramente esemplificativo, Sez. 5, Sentenza n. 13391 del 30/06/2016 si riferisce al caso di un contribuente che, pur lavorando il fondo come coltivatore diretto, era proprietario di numerosi immobili condotti in locazione, il cui reddito complessivo era superiore a quello derivante dal fondo.

1.2. Avuto riguardo al profilo del reddito, va ricordato che il reddito fondiario (D.P.R. n. 917 del 1986, artt. 25 - 43) riguarda i terreni e i fabbricati situati nel territorio italiano e, quindi, censiti nel Catasto Terreni o nel Catasto Fabbricati. Questo si distingue, oltre che nel reddito dei fabbricati, anche nel reddito dominicale e nel reddito agrario.

Il reddito dominicale corrisponde alla "parte dominicale del reddito medio ordinario ritraibile

dal terreno attraverso l'esercizio delle attività agricole" che spetta al suo proprietario. Riguarda, dunque, solamente l'entrata che si ottiene per la sola proprietà dei beni e non include quella derivante dall'esercizio dell'attività agricola.

Il reddito agrario rappresenta, invece, la "parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso".

In definitiva, sia il reddito dominicale che quello agrario sono correlati alla qualità del terreno e alla sua produttività media ordinaria. Tuttavia, mentre il primo è relativo alla sola proprietà del terreno, il secondo riguarda l'utilizzo produttivo del terreno.

In altri termini, il reddito dominicale deriva dal semplice possesso di un fondo, indipendentemente dalla coltivazione o meno dello stesso; il reddito agrario, al contrario, si ha solo se si esercita su un fondo un'attività agricola. E' evidente, dunque, che, al fine di stabilire se il reddito derivante dall'attività lato sensu agricola prevalga rispetto a quello derivante da attività non agricole, occorre considerare, quanto al primo, sia il reddito agrario che quello dominicale. A differenti conclusioni si dovrebbe pervenire nel caso (analizzato da Cass. n. 12565/2010) in cui un soggetto sia proprietario di numerosi immobili condotti in locazione, nel qual caso occorrerebbe valutare se i canoni di affitto risultino complessivamente superiori al reddito derivante dalla coltivazione del fondo.

A conferma indiretta della impostazione che si è inteso privilegiare depone la circostanza che, ai sensi del D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 600, art. 38 e del D.M. n. 21 luglio 1983, l'Amministrazione delle finanze può legittimamente procedere con metodo sintetico alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore diretto, comprensiva soltanto del reddito agrario e dominicale - determinati in base agli estimi catastali - del fondo da lui condotto, quando da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente (disponibilità di autoveicoli non inerenti all'attività agricola, tenore di vita, ecc.) si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo. In tal caso, incombe al contribuente l'onere di dedurre e provare che i redditi effettivi frutto della sua attività agricola sono sufficienti a giustificare il suo tenore di vita, ovvero che egli possiede altre fonti di reddito non tassabili, o separatamente tassate (Sez. 5, Sentenza n. 6952 del 27/03/2006; conf. Sez. 5, Sentenza n. 9505 del 22/04/2009, Sez. 5, Sentenza n. 10747 del 16/05/2014, Sez. 5, Sentenza n. 19557 del 17/09/2014). Da ciò si desume che nel reddito "tipico" di un coltivatore vanno sempre ricompresi sia quello agrario che quello dominicale.

1.3. Senza tralasciare che, in base al comma 3 dell'art. 78 bis del D.L. n. 104 del 2020 (conv. con modificaz. in l. n. 126/2020), "Le disposizioni in materia di imposta municipale propria si interpretano, ai sensi e per gli effetti della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 1, comma 2, nel senso che si considerano coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali anche i pensionati che, continuando a svolgere attività in agricoltura, mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola".

Orbene, in tema di IMU, per effetto delle norme di interpretazione autentica di cui al D.L. n. 104 del 2020, art. 78-bis, commi 2 e 3, conv. con modif., dalla l. n. 104 del 2020, applicabili retroattivamente, la condizione di pensionato non può costituire di per sé un elemento ostativo ai fini del trattamento agevolativo per i terreni agricoli dallo stesso posseduti, in quanto la permanenza del requisito dell'iscrizione alla previdenza agricola, che già presuppone una valutazione del reddito agrario rispetto ad altri redditi, secondo i criteri fissati

ai fini previdenziali, costituisce ex lege, oltre alla conduzione dei terreni, l'unica condizione richiesta per la fruizione dei benefici fiscali.

2. Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso non merita accoglimento.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al rimborso delle spese del presente giudizio, che si liquidano in Euro 1.600,00 per compensi ed Euro 200,00 per spese, oltre rimborso forfettario nella misura del 15%, Iva e Cap; ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.