



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI FIRENZE

SEZIONE 1

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 563/2017

UDIENZA DEL

16/01/2018 ore 09:00

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |          |         |            |
|--------------------------|----------|---------|------------|
| <input type="checkbox"/> | BUCELLI  | VASCO   | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | MORGANTE | DANIELA | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | RAMBALDI | ALBERTO | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |          |         |            |

N° 239

PRONUNCIATA IL:

16 GEN. 2018

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

08 MAR. 2018

Il Segretario



ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 563/2017  
depositato il 18/05/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 890/2012 IMU 2012  
contro:  
COMUNE DI CALENZANO  
PIAZZA VITTORIO VENETO N. 12 50041 CALENZANO

proposto dal ricorrente:

BIAGIOLI SILVIA  
V NICCOLO' MACHIAVEL 73 SC B INT 15 59100 PRATO PO

difeso da:

SCLAVI DR. ROBERTO  
VIA S. MARTINO 330 55049 VIAREGGIO LU

563/2017

**FATTO**

1. La sig.ra Silvia BIAGIOLI, quale erede di Arnolfo BIAGIOLI, impugnava l'avviso di accertamento IMU anno 2012 emesso dal Comune di Calenzano n. 0890/2012 del 07.12.2016 per complessivi euro 1.376. Lamentava la ricorrente, in estrema sintesi:

- irrituale costituzione telematica del comune a fronte di giudizio instaurato in forma non telematica (eccepita nella memoria integrativa);

- difetto di motivazione dell'atto impugnato;

- esclusione del proprio terreno dall'IMU ex art. 1 comma 1 lett. h d.lgs. n. 504/1992 e art. 13 d.l. n. 201/2011, trattandosi di terreno adibito all'esercizio delle attività di cui all'art. 2135 c.c., essendo a suo avviso irrilevante la conduzione diretta del terreno da parte del proprietario ed essendo sufficiente la relativa conduzione agricola anche se, come nel caso, posta in essere per il tramite di affittuario. Richiamava la Circ. min. n. 14/6/1993 n. 9 emessa in relazione all'ICI, la Ris. n. 2/DF dell'Agenzia delle Entrate del 03.02.2015, il Regolamento IMUP del Comune di Calenzano per l'anno 2012, approvato con delibera consiliare n. 84 del 27.9.2012 art. 7 lett. g.

2. Il Comune di Calenzano, costituitosi, ha ribadito, in sintesi:

- la adeguatezza della motivazione, posto che il provvedimento impugnato reca tutti gli elementi costitutivi e identificativi della pretesa tributaria;

- la necessità, ai fini dell'esenzione tributaria, che le attività ex art. 2135 c.c. siano esercitate dal proprietario del terreno;

- la inidoneità della circolare ministeriale citata dalla ricorrente - peraltro riguardante l'ICI e non l'IMU - e del regolamento comunale

pure citato a disciplinare presupposti della fattispecie tributaria e relative esenzioni.

- assenza nel dante causa BIAGIOLI Arnolfo della qualifica di coltivatore diretto o d'imprenditore agricolo professionale, come dichiarato dagli eredi nell'istanza di annullamento parziale in autotutela (pag. 2, lettera b), doc. B);
- assenza della edificabilità delle aree in questione adibite ad attività agricola a opera del soggetto passivo BIAGIOLI Arnolfo;
- assenza del carattere di "incolti" dei terreni in questione, perché coltivati dal terzo affittuario;
- assenza nei terreni in questione del carattere di "non pertinenziali di fabbricati, adibiti a uso diverso";
- assenza del carattere di "orticelli" dei terreni in questione, perché non utilizzati dal soggetto passivo a uso agricolo amatoriale, bensì affittati a soggetto terzo. Pertanto, i terreni oggetto dell'atto impositivo contestato, non possono, ad avviso del Comune, beneficiare dell'esenzione invocata dagli eredi del de cuius; invero sono essi stessi a indicare, più volte, il loro effettivo utilizzo: l'affitto a un imprenditore agricolo che li adopera per attività agricola, come dichiarato nell'istanza di accertamento con adesione (pag. 2, secondo capoverso, doc. C) e nel ricorso (pagina 6, terzultimo periodo), condizione per la quale non è prevista alcuna esenzione, né in norme che disciplinano l'imposta, né in documenti di prassi per esse diramati.

Il Comune ha richiamato in proposito le sentenze della Cassazione tributaria n. 10144/2010 e n. 4093/2015, in materia di applicazione dell'art. 2, lett. b), secondo periodo, d.lgs. n. 504 del 1992, che hanno posto in luce come, ai fini della qualificazione dell'area *"come terreno agricolo non bastasse la sua destinazione agricola, ma fossero anche necessarie le ulteriori condizioni richieste a tal fine dalla previsione di cui*

alla lettera b), tra cui la conduzione diretta del fondo da parte del contribuente”.

Ha poi ricordato il Comune che il presupposto dell'imposizione Municipale Propria, fissato dall'art. 8, comma 2, del D.Lgs. n. 23/2011, è “il possesso di immobili diversi dell'abitazione principale”. L'I.Mu.P. quindi è ascrivibile alla categoria dei tributi di natura patrimoniale reale ordinaria, ossia un prelievo fiscale annuale cui è assoggettata una determinata fonte di ricchezza del contribuente destinatario.

Con particolare riguardo alla tipologia d'immobile definita terreno agricolo, anche non coltivato, essa gode, nell'anno 2012, di diversi vantaggi per il soggetto passivo, coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale, iscritto alla previdenza agricola, che è pure conduttore del terreno posseduto, tra i quali per l'appunto quello dell'esenzione dall'imposta per i terreni agricoli ricadenti nelle zone montane o di collina (art. 7, comma 1, lettera h), del D.Lgs. n. 504/1992), come stabilito dall'art. 13, commi 5 e 8-bis, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella Legge n. 214/2011, e successive modifiche e integrazioni apportate dal D.L. n. 16/2012, convertito, con modificazioni, nella Legge n. 44/2012, nella versione vigente per l'anno d'imposta 2012.

Ha richiamato la *ratio* della norma che caratterizza ed esenta il terreno agricolo e che riconosce al suo possessore (individuato esclusivamente nel coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale iscritto alla previdenza agricola) benefici fiscali. Tale *ratio* trova fondamento nella volontà del legislatore di non penalizzare l'attività lavorativa del settore agricoltura, già di per sé fortemente svantaggiata. In tale prospettiva, il contribuente che opera come coltivatore diretto o imprenditore agricolo, utilizzando i propri terreni per l'espletamento della sua professione, ha diritto a

ottenere agevolazioni/esenzione anche ai fini del versamento dell'I.Mu.P..

Di contro, un soggetto passivo che, come il dante causa della ricorrente, non svolge un'occupazione nel campo dell'agricoltura e possiede terreni "a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa" (art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 504/1992, presupposto dell'I.C.I., valido anche per l'I.Mu.P.), non può conseguire il medesimo trattamento I.Mu.P. riservato alla specifica e ben circoscritta categoria (coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale iscritto alla previdenza agricola) che soltanto il legislatore ha ritenuto meritevole di speciale tutela, non estensibile al di fuori delle specifiche ed eccezionali fattispecie ex lege individuate;

Nel caso, si tratta di beni immobili affittati a terzi, dai quali il soggetto passivo percepisce quindi un canone, ossia una fonte di ricchezza, cosicché a maggior ragione esso dev'essere assoggettato al prelievo tributario, nel rispetto del carattere patrimoniale dell'imposta statuito dall'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 504/1992 e confermato dall'art. 8, comma 2, del D.Lgs. n. 23/2011;

La norma tributaria non può essere oggetto d'interpretazione estensiva, logica o analogica, soprattutto quando deroga dal suo fine principale, regolamentando agevolazioni e/o esenzioni, per cui essa dev'essere sempre applicata in modo rigorosamente restrittivo. Di conseguenza non sarebbe ammissibile che terreni non aree edificabili affittati e produttori una fonte di ricchezza per il contribuente possano essere equiparato a quello dei terreni agricoli, che invece sono beni strumentali alla particolare attività lavorativa su di essi praticata dal possessore, allo scopo di ricavare un'esenzione al di fuori di una specifica previsione legislativa.

La Commissione trattiene la causa in decisione.

## DIRITTO

1. Preliminarmente, va respinta l'eccezione di irrituale costituzione telematica del comune a fronte di giudizio instaurato in forma non telematica sollevata dalla ricorrente nella memoria integrativa.

Invero, tale censura contrasta apertamente con il fondamentale principio di equivalenza tra atto tradizionale e atto digitale, cosicché, la costituzione telematica del Comune, a mezzo del deposito di atto digitalmente formato, è pienamente rituale anche nell'ambito di giudizio instaurato in via tradizionale. Del resto, la digitalizzazione costituisce un principio al quale, in un'ottica di efficientamento, modernizzazione e risparmio, debbono conformarsi sia l'attività amministrativa che quella processuale, cosicché il Comune non può certo essere penalizzato processualmente per aver dato attuazione a tali canoni normativi.

2. Va poi respinta la censura di difetto di motivazione dell'atto impugnato, che reca per contro tutti gli elementi necessari a individuare gli elementi costitutivi del tributo e le ragioni giustificative della relativa applicazione, legate alla mancata conduzione agricola diretta del terreno in questione, condotto da affittuario. Tale circostanza ben emerge dall'atto, che è stato del resto impugnato proprio in relazione a tale profilo, della cui piena comprensione da parte della ricorrente non può quindi dubitarsi.

3. Nel merito il ricorso è infondato. E' bene richiamare al riguardo il chiaro tenore dell'art. 2, comma 1, lettera c), del D.Lgs. n. 504/1992 in base a cui *"per terreno agricolo si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'articolo 2135 del codice civile"*, nonché l'art. 3, comma 1 in base a cui *"Soggetti passivi dell'imposta sono il proprietario di immobili di cui al comma 2 dell'articolo 1, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, sugli stessi, [...]"* e l'art. 9 che individua quali *"terreni agricoli"* quelli *"posseduti da*

*coltivatori diretti o da imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale, purché dai medesimi condotti, [...]”.*

Dalla richiamata normativa emerge quindi con chiarezza la necessità, per poter beneficiarie dell'esenzione tributaria, che le attività ex art. 2135 c.c. siano esercitate dal proprietario del terreno, nella qualità di coltivatore diretto o d'imprenditore agricolo professionale, pacificamente non posseduta dal dante causa, come dichiarato dagli eredi nell'istanza di annullamento parziale in autotutela (pag. 2, lettera b), doc. B). In tale senso la Cassazione sez. tributaria (ordinanza n. 11979 del 12 maggio 2017, che conferma le precedenti n. 10144/2010 e n. 4093/2015), in materia di applicazione dell'art. 2, lett. b), secondo periodo, d.lgs. n. 504 del 1992, ha posto in luce come, ai fini della qualificazione dell'area *“come terreno agricolo non bastasse la sua destinazione agricola, ma fossero anche necessarie le ulteriori condizioni richieste a tal fine dalla previsione di cui alla lettera b), tra cui la conduzione diretta del fondo da parte del contribuente”.*

In effetti il presupposto dell'Imposta Municipale Propria, fissato dall'art. 8, comma 2, del D.Lgs. n. 23/2011, è *“il possesso di immobili diversi dell'abitazione principale”*, quale tributo di natura patrimoniale, rispetto al quale il legislatore ha previsto, in presenza di terreno agricolo, anche non coltivato, per l'anno 2012, diversi vantaggi per il soggetto passivo, purché però coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale, iscritto alla previdenza agricola, tra i quali per l'appunto quello dell'esenzione dall'imposta per i terreni agricoli ricadenti nelle zone montane o di collina (art. 7, comma 1, lettera h), del D.Lgs. n. 504/1992), come stabilito dall'art. 13, commi 5 e 8-bis, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella Legge n. 214/2011, e successive modifiche e integrazioni apportate dal D.L. n. 16/2012, convertito, con modificazioni, nella Legge n. 44/2012, nella versione vigente per l'anno d'imposta 2012.

Trattasi di norma che mira a tutelare e agevolare non la rendita patrimoniale, quanto piuttosto lo svolgimento effettivo dell'attività agricola, ravvisabile non nel proprietario terriero tout court, quanto piuttosto nel soggetto che svolga in proprio attività agricola, quale coltivatore diretto o imprenditore agricolo, utilizzando i propri terreni per l'espletamento della sua professione, essendo soltanto questi i soggetti aventi diritto a ottenere le agevolazioni relative all'I.Mu.P., compresa l'esenzione in questione.

In tale novero di beneficiari non è previsto il proprietario terriero, come tale soggetto passivo del tributo, che, come il dante causa della ricorrente, non svolge in proprio alcuna occupazione nel campo dell'agricoltura e che rientra quindi nella categoria di chi possiede terreni *"a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa"* (art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 504/1992), presupposto dell'I.C.I., nonché dell'I.Mu.P..

Pertanto nessun altro soggetto passivo del tributo può conseguire il medesimo trattamento I.Mu.P. riservato alla specifica e ben circoscritta categoria dei coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali iscritti alla previdenza agricola, che soltanto il legislatore ha ritenuto meritevole della speciale tutela accordata mediante la eccezionale esenzione di imposta, come tale non estensibile al di fuori delle specifiche ed eccezionali fattispecie ex lege individuate, né assoggettabile a interpretazione estensiva analogica.

Nel caso l'applicazione dell'esenzione sarebbe ancor più ingiustificata e ingiusta in quanto si tratta di terreni non strumentali allo svolgimento dell'attività lavorativa agricola, bensì affittati a terzi, dai quali il soggetto passivo percepisce quindi un canone, ossia una fonte di ricchezza, che quale rendita proprietaria non può essere esente dal prelievo tributario, nel rispetto del carattere patrimoniale

dell'imposta statuito dall'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 504/1992 e confermato dall'art. 8, comma 2, del D.Lgs. n. 23/2011.

Né il terreno in questione presenta alcune delle caratteristiche cui fa riferimento la circolare ministeriale, peraltro relativa all'ICI, citata dalla ricorrente. Non si tratta, invero, di aree edificabili adibite ad attività agricola a opera del soggetto passivo dell'imposta BIAGIOLI Arnolfo. Né si tratta di terreni "incolti", trattandosi per contro di aree coltivate dal terzo affittuario. Né si tratta di terreni "pertinenziali di fabbricati, adibiti a uso diverso", né tanto meno di "orticelli", essendo utilizzati non dal soggetto passivo e non a uso agricolo amatoriale, bensì professionale da parte del terzo affittuario.

Pertanto, i terreni in questione non possono beneficiare dell'esenzione tributaria invocata dagli eredi del de cuius, essendo affittati a un imprenditore agricolo che li adopera per attività agricola, come dichiarato nell'istanza di accertamento con adesione (pag. 2, secondo capoverso, doc. C) e nel ricorso (pagina 6, terzultimo periodo), condizione per la quale non è prevista alcuna esenzione, né in norme che disciplinano l'imposta, né nelle circolari ministeriali.

Nei sensi di cui sopra la Corte di Cassazione sez. tributaria, con l'ordinanza n. 11979 del 12 maggio 2017 ha affermato come *"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 del D.Lgs. 504/1992, articolo 2, lettera b) - oltre alla sua effettiva destinazione agricola, anche la conduzione diretta di esso da parte del contribuente"*, con la conseguenza che, nel caso di proprietario che conduce il fondo stesso in forza di un contratto di locazione, non si rende applicabile la agevolazione (anche Cassazione, sentenze 10144/2010 e 4093/2015).

Il ricorso è pertanto infondato e va respinto.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in €600,00, tenuto conto della nota presentata dal Comune di Calenzano, che appare congruo ridurre per commisurarla al valore e alla complessità della controversia.

### P.Q.M.

La Commissione respinge il ricorso e condanna parte ricorrente al pagamento delle spese di causa che liquida in euro 600,00 oltre accessori di legge.

Così deciso in Firenze in data 16 gennaio 2018.

IL RELATORE

(Daniela MORGANTE)

*Daniela Morgante*

IL PRESIDENTE

(Vasco BUCELLI)

*Vasco Bucelli*

