

**Sentenza n. 13745 del 31 maggio 2017 (ud 11 maggio 2017) della Cassazione  
Civile, Sez. V - Pres. DI IASI Camilla - Est. CHINDEMI Domenico  
CORTE DEI CONTI - In genere  
TRIBUTI LOCALI**

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

|                        |            |                    |   |
|------------------------|------------|--------------------|---|
| Dott. DI IASI          | Camilla    | - Presidente       | - |
| Dott. CHINDEMI         | Domenico   | - rel. Consigliere | - |
| Dott. DE MASI          | Oronzo     | - Consigliere      | - |
| Dott. FUOCHI TINARELLI | Giuseppe   | - Consigliere      | - |
| Dott. FASANO           | Anna Maria | - Consigliere      | - |

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 24407-2013 proposto da:

F.R., elettivamente domiciliato in ROMA VIA MERCADANTE 9, presso lo studio dell'avvocato FABIO SANTINI, rappresentato e difeso dall'avvocato GIOVANNI CHIARINI con studio in CHIETI VIA COLONNETTA 106 (avviso postale ex art. 135) giusta delega a margine;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI SPOLTORE;

- intimato -

Nonchè da:

COMUNE DI SPOLTORE in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA F. DENZA 20, presso lo studio dell'avvocato LAURA ROSA, rappresentato e difeso dall'avvocato LORENZO DEL FEDERICO giusta delega in calce;

- controricorrente incidentale -

contro

F.R.;

- controricorrente all'incidentale -

avverso la sentenza n. 115/2013 della COMM. TRIB. REG. SEZ. DIST. di PESCARA, depositata il 20/02/2013;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 11/05/2017 dal Consigliere Dott. CHINDEMI DOMENICO;

si dà atto che il Cons. CARBONE dichiara di astenersi ai sensi dell'[art. 51](#) c.p.c., comma 1, per rapporto di parentela con l'Avvocato DEL FEDERICO, il Presidente autorizza l'astensione e la sostituzione con il Cons. FUOCHI TINARELLI previsto come riserva;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. DE RENZIS LUISA che ha concluso per il rigetto del ricorso;

udito per il ricorrente l'Avvocato CHIARINI CLAUDIA per delega

dell'Avvocato CHIARINI GIOVANNI che ha chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato ROSA LAURA per delega dell'Avvocato DEL FEDERICO che si riporta agli atti.

## **FATTO**

La Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, sezione staccata di Pescara, in parziale accoglimento dell'appello proposto dal Comune di Spoltore e dell'appello incidentale del contribuente avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Pescara confermava gli avvisi di accertamento ICI per gli anni 2004 e 2005 emessi nei confronti di F.R., con esclusione delle sanzioni.

Rilevava al riguardo la Commissione Tributaria Regionale, respingendo il motivo di appello incidentale con il quale il contribuente contestava gli avvisi impugnati per carenza di motivazione, che il F. non aveva diritto alla esenzione ICI, essendo pensionato.

Il contribuente impugna la sentenza della Commissione Tributaria Regionale deducendo quattro motivi.

L'intimato Comune si è costituito con controricorso formulando anche ricorso incidentale avverso il quale il contribuente si è difeso con controricorso; il Comune ha presentato memoria.

## **MOTIVI DELLA DECISIONE**

1. In ordine logico va esaminato preliminarmente il primo motivo del ricorso incidentale in cui si riduce la nullità della sentenza e dell'intero procedimento con richiesta di remissione della causa alla commissione tributaria provinciale per violazione del principio del contraddittorio e, nello specifico, dei termini a difesa previsti dal D.Lgs. n. 546 del 1992, avendo la CTP trattato nel merito il ricorso all'udienza del 14 luglio 2011, in assenza della costituzione del resistente e delle comunicazioni necessarie per legge, non essendo neppure spirato il termine per la costituzione in giudizio del Comune.

Tale rilievo, così come evidenziato nella sentenza impugnata, riguarderebbe solo la parte della decisione che ha per oggetto il ricorso relativo all'anno 2005, in quanto per l'anno 2004 il Comune si era ritualmente costituito ed era stata data comunicazione dell'udienza di discussione a cui ha comunque presenziato il difensore del Comune, sia pure per il ricorso relativo all'anno 2004. Peraltro, poichè i due avvisi di accertamento, come i due corrispondenti ricorsi, sono sovrapponibili e il secondo, relativo all'anno 2005, non presenta elementi di giudizio diversi da quello relativo all'anno 2004, non risulta violato il diritto alla difesa e al contraddittorio, in mancanza di esplicite indicazioni di attività processuali o difese ulteriori precluse al Comune dal fatto di non essersi potuto costituire ritualmente anche in relazione al secondo ricorso.

2. Con il primo motivo del ricorso principale il contribuente censura la sentenza di secondo grado nella parte in cui ha rigettato l'eccezione di

difetto di motivazione, formulata in sede di appello incidentale.

La censura è infondata. In base alla previsione generale di cui al L. n. 212 del 2000, [art. 7](#), l'atto dell'Amministrazione finanziaria deve essere motivato alla stregua dei provvedimenti amministrativi, L. n. 241 del 1990, ex art. 3, indicando "i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la decisione dell'amministrazione".

L'art. 52 cit., comma 2 bis, (introdotto dalla D.Lgs. n. 32 del 2001, [art. 4](#)) stabilisce anch'esso - a pena di nullità - che l'atto debba indicare "i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato"; aggiungendosi che se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto nè ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale.

Ciò premesso, si ritiene che la decisione resa sul punto dalla sentenza della CTR impugnata abbia dato compiutamente conto della peculiarità della fattispecie; così come rilevato nella sentenza impugnata, "gli avvisi contengono l'analitica elencazione dei terreni, distinti tra aree fabbricabili ed agricole, il rispettivo valore catastale, l'aliquota applicata, la somma per ciascuno dovuta, per cui dal documento il F. ha potuto trarre esaustiva contezza delle ragioni sottese all'accertamento, così com'è peraltro empiricamente dimostrato dal fatto che si è poi difeso compiutamente".

Il convincimento così reso, sufficientemente argomentato, del giudice di appello non appare, dunque, censurabile sul piano logico - giuridico.

3. Con il secondo motivo di ricorso il ricorrente impugna la sentenza della CTR nella parte in cui ha ritenuto insussistenti nel merito i requisiti richiesti per il riconoscimento del regime agevolativo previsto per i coltivatori diretti, imprenditori agricoli, non avendo provato, in aggiunta ai requisiti formali (l'iscrizione agli elenchi ex Scau e assoggettamento agli obblighi assicurativi per invalidità, vecchiaia malattia, anche quello sostanziale della diretta conduzione del terreno; con il terzo motivo di gravame il ricorrente deduce di aver provato i requisiti previsti dalla disciplina agevolativa, costituiti dall'iscrizione negli appositi elenchi ex Scau e l'assoggettamento agli obblighi assicurativi per invalidità, vecchiaia e malattia; col quarto motivo il ricorrente contesta la sentenza impugnata per aver dichiarato non provata la conduzione diretta del fondo, circostanza che sarebbe stata posta a fondamento dell'impugnazione.

Tali motivi, in quanto logicamente connessi vanno esaminati congiuntamente e sono infondati.

Ai sensi del combinato disposto del D.Lgs. n. 504 del 1992, D.Lgs. n. 446 del 1997, [artt. 2 e 9 e 58](#), non si considerano edificabili quei terreni che, ancorchè inseriti in PRG come edificabili, sono posseduti e condotti dai soggetti di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, [art. 58](#), che prevede che si considerano imprenditori agricoli a titolo principale e coltivatori diretti

le persone iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dalla L. n. 9 del 1963, art. 11 e soggette al corrispondente obbligo di assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia.

I requisiti necessari per avere accesso al regime agevolato sono:

- a) iscrizione agli appositi elenchi ex Scau;
- 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 Cass. 16.4.2010, n. 9143).

Il contribuente ha provato la sussistenza dei soli primi due requisiti, senza fornire elementi da cui desumere il riconoscimento degli ulteriori presupposti per usufruire dell'agevolazione.

La CTR ha correttamente interpretato la normativa afferente il regime ICI di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, [artt. 2 e 9](#), ritenendo non sufficiente il riscontro dei requisiti formali (attestazione di agricoltore, iscrizione agli elenchi ex Scau e adempimento degli obblighi assicurativi), ritenendo necessaria anche la prova di quelli sostanziali per il riconoscimento del diritto all'agevolazione, non fornita dal contribuente relativamente alla conduzione diretta del fondo ed alla circostanza di non godere di trattamenti pensionistici. Osserva questa Corte che la disciplina agevolativa non può essere ancorata al solo criterio formale dell'iscrizione agli elenchi ex SCAU; la ratio della disposizione agevolativa è quello 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 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 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".

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.

Questa Corte ha infatti chiarito come "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il trattamento agevolato previsto dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, [art. 9](#), 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, avendo ottenuto la cancellazione dall'elenco dei coltivatori diretti" (Cass. n. 12565 del 2010, cfr Cass. Sent. [n. 9601](#) del 13 giugno 2012).

3 Con il secondo motivo del ricorso incidentale il Comune eccepisce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, [art. 8](#), in relazione all'[art. 3](#) c.p.c., per avere la sentenza impugnata dichiarate non dovute le sanzioni ritenendo sussistente l'obiettiva condizione di incertezza circa la portata e l'ambito di applicazione della norma, ingenerata dallo stesso ente impositore che avrebbe annullato il precedente avviso di accertamento.

Il motivo è infondato.

Per incertezza normativa obiettiva, quale causa di esenzione del contribuente da responsabilità, deve intendersi la situazione che si crea per effetto dell'azione di tutti i formanti del diritto, rilevabile attraverso una serie di "fatti indice", quali la difficoltà d'individuazione o d'interpretazione di disposizioni normative, l'assenza o contraddittorietà d'informazioni o prassi amministrative, la formazione di orientamenti giurisprudenziali difformi, il contrasto tra prassi amministrativa e orientamento giurisprudenziale o tra opinioni dottrinali, l'adozione di norme d'interpretazione autentica o esplicative di norma implicita preesistente".

Orbene, in tema di legittimo affidamento del contribuente di fronte all'azione dell'Amministrazione finanziaria, ai sensi della L. n. 12 del 2000, art. 10, commi 1 e 2, (c.d. Statuto del contribuente), è stato affermato che "costituisce situazione tutelabile quella caratterizzata: a) da un'apparente legittimità e coerenza dell'attività dell'Amministrazione finanziaria in senso favorevole al contribuente; b) dalla buona fede del contribuente, rilevabile dalla sua condotta, in quanto connotata dall'assenza di qualsiasi violazione del dovere di correttezza gravante sul medesimo; c) dall'eventuale esistenza di circostanze specifiche e rilevanti, idonee ad indicare la sussistenza dei due presupposti che precedono;..." (Cass. [n. 23309](#) del 2011).

La CTR, con decisione conforme a tali principi, ha motivatamente ritenuto che sussiste la obiettiva incertezza, ingenerata dallo stesso ente impositore, circa la portata e l'ambito di applicazione dell'imposta comunale sugli immobili, situazione riconducibile sia alla oggettiva difficoltà della conoscenza o interpretazione di una norma, sia ad un

comportamento della pubblica amministrazione. in assenza anche di precedenti specifici di questa Corte, all'epoca dei fatti contestati (cfr Cass. Ord. n. 14080 del 4 giugno 2013). Vanno, conseguentemente, respinti entrambi i ricorsi, principale ed incidentale.

La reciproca soccombenza costituisce giusta causa di compensazione delle spese del giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

Respinge il ricorso principale e il ricorso incidentale.

Dichiara compensare le spese del giudizio di legittimità.

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 principale e incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale e incidentale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 - bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 11 maggio 2017.

Depositato in Cancelleria il 31 maggio 2017