

# Sentenza del 16/11/2021 n. 4123 - Comm. Trib. Reg. per la Lombardia Sezione/Collegio 13

## Intitolazione:

Nessuna intitolazione presente

## Massima:

Nessuna massima presente

## Testo:

### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La lite ha per oggetto l'Avviso di accertamento per l'anno 2014 n. xxxx ai fini Imu emesso dal comune di Livraga a carico della società contribuente, sui fabbricati posseduti dalla stessa consistenti in tre unità immobiliari, di cui n. 2 di categoria catastale D/1 (foglio xxxx mappale xxxx sub. xxxx e Foglio xxxx mappale xxxx sub xxxx e n. 1 in categoria D/10 (foglio xxxx mappale xxxx).

Il comune, in particolare, disconosce l'esenzione IMU per fabbricato rurale strumentale posseduto dalla società.

Avverso tale avviso proponeva ricorso/reclamo la società contribuente ritenendolo illegittimo in diritto ed in fatto. A seguito del rifiuto tacito del comune sul reclamo, veniva incardinata la lite innanzi la CTP di Lodi.

Con Sentenza n. 39/2019, depositata il 2 agosto 2019, la Commissione Tributaria Provinciale di Lodi ha respinto il ricorso impugnato, aderendo alla tesi del Comune, condannando la società ricorrente ad

€ 2.200 di spese oltre accessori e spese se dovuti.

La società contribuente ha proposto quindi appello avverso la sentenza di primo grado eccependo che a decorrere dall'anno 2014 l'IMU per i fabbricati rurali ad uso strumentale (e tra essi sicuramente quelli in categoria catastale D/10) non è dovuta. Ai fini fiscali, il carattere di ruralità è riconosciuto alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola.

Nel richiamare l'**art. 2135 c.c.**, evidenzia che oltre alle attività agricole quali la coltivazione del fondo, si ritengono connesse anche *"le attività esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo..."*

Evidenzia ancora che ai sensi dell'**art. 1 c. 423 della Legge n. 266 del 2005** *"La produzione e la cessione di energia elettrica da fonti rinnovabili agroforestali effettuate dagli imprenditori agricoli costituiscono attività connesse ai sensi dell'articolo 2135, terzo comma, del codice civile ..."*.

La società Gxxxx Axxxx srl sxxxx axxxx è impresa agricola e IAP (come da certificazioni agli atti del processo), ed esercita in via esclusiva attività agricola, che è quella di produzione del mais coltivato su circa 170 ettari di terreno condotto in affitto. Il volume totale della produzione agricola viene immessa integralmente nell'impianto di produzione di energia da biomasse e costituisce più della metà dei volumi di mais annui immessi nell'impianto; pertanto l'attività di produzione di energia è un'attività connessa ai sensi dell'art. 2135 cc, terzo comma.

Evidenzia che l'unità immobiliare posseduta dalla società è accatastata in categoria D/10 e deve intendersi "fabbricato rurale di tipo strumentale" in quanto l'inquadramento catastale certifica il diretto riconoscimento della "ruralità" senza necessità di ulteriore annotazione specifica nei registri catastali; ai fini Imu, l'**art. 1 c. 708 L. 147/2013**, stabilisce che i fabbricati rurali sono esenti dall'imposta.

Pertanto, nel caso di specie, l'Imu sui fabbricati utilizzati dalla società impresa agricola per l'attività di produzione di energia da fonti rinnovabili non è dovuta.

L'appellante chiede quindi in riforma della decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Lodi (Sentenza n. 39/2019), di accogliere l'appello proposto dalla società contribuente ed annullare l'avviso di accertamento Imu n. xxxx in quanto illegittimo in diritto e nel merito, con riferimento al fabbricato accatastato D/10 foglio xxxx mappale xxxx r.c. 18.384,00;

- rideterminare l'imposta dovuta sugli altri due fabbricati distinti alla categoria catastale D/1 (foglio xxxx mappale xxxx sub. xxxx r.c 84,00 e Foglio xxxx mappale xxxx sub xxxx r.c. 114,00).

- con vittoria delle spese di giudizio.

Si è costituito il comune di Livraga che deposita le proprie controdeduzioni, contestando:

- inammissibilità dell'appello per genericità dei motivi dello stesso, atteso che la società appellante si sarebbe limitata a riproporre acriticamente le eccezioni presentate in sede di ricorso, con ciò violando l'[art. 53 del D.Lgs. n. 546/1992](#)

- infondatezza del primo ed unico motivo di ricorso circa la pretesa violazione dell'[art. 1 comma 708 della L. 147/2013](#), in relazione all'immobile sito nel Comune di Livraga (LO) individuato al Foglio xxxx Mapp. xxxx Cat. D/10. Fabbricato non esente non rientrando nel settore agricolo previsto dall'[art. 2135 c.c.](#) e non rientrando nell'[art. 22, co. 1 bis, L. 89/2014](#), che prevede che la natura connessa deve considerarsi solo quella in cui 1) la produzione di carburante derivi da produzione vegetale proveniente dal fondo e 2) con energia prodotta in limiti quantitativi ben definiti (2,4 milioni di Kwh/anno o fotovoltaico fino a 260.000 Kwh/anno).

In merito, il comune appellato evidenzia che il carattere di ruralità viene riconosciuto alle costruzioni strumentali all'esercizio delle attività agricole di cui all'[art. 2135 c.c.](#)

Ritiene che sfuggirebbe alla contribuente che l'[art. 22, comma 1 bis, della L. n. 89/2014](#) ha chiarito che *"[...] la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali, sino a 2.400.000 kWh anno, e fotovoltaiche, sino a 260.000 kWh anno, nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo effettuate dagli imprenditori agricoli, costituiscono attività connesse ai sensi dell'articolo 2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario [...]"*.

Non avendo la contribuente fornito i dati richiesti, il Comune ha provveduto quindi a reperire autonomamente i dati contabili dell'impianto della contribuente dal Gxxxx S.p.A., sulla base dei quali ha riscontrato una produzione più del doppio superiore al limite disposto dal richiamato [art. 22, comma 1-bis, della L. n. 89/2014](#) al fine della "connessione" della produzione di energia all'attività agricola.

Sostiene il Comune che dato che la società contribuente svolge unicamente attività di produzione di energia, è evidente che il suo impianto non può costituire un fabbricato strumentale rurale atteso che, per il periodo d'imposta in contestazione, la produzione e cessione di energia che ne deriva non può essere considerata attività agricola connessa posto che il volume d'affari derivante dall'attività agricola (che il comune ritiene praticamente inesistente) non è superiore al volume d'affari della produzione di energia, al netto del fatturato connesso alla produzione dei primi 2.400.000 kWh.

Secondo il Comune la connessione all'attività agricola ex [art. 2135 c.c.](#) indica che lo stretto collegamento non è tra due attività poste sullo stesso piano, ma tra attività che si distinguono per essere, una, la principale e, l'altra, la seconda, accessoria e collaterale. Ciò significa che il legame tra le attività avviene perché l'attività collaterale interferisce nel processo tecnico-economico dell'attività principale. In altre parole, l'attività connessa deve "servire" allo svolgimento dell'attività agricola principale, servendo a supportare l'attività agricola principale, per le necessità di energia elettrica di cui l'attività agricola abbisogna.

Evidenzia ancora che ai sensi del richiamato [art. 22, comma 1bis, della L. n. 89/2014](#), il legislatore ha previsto che nell'ipotesi di produzione di energia superiore ai limiti prima esposti, il reddito ai fini IRPEF ed IRES viene determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'IVA il coefficiente di redditività del 25 per cento, fatta salva l'opzione per la determinazione del reddito nei modi ordinari.

Di conseguenza il Comune ritiene di non poter applicare alcuna esenzione in quanto il fabbricato non ha i requisiti per essere un fabbricato rurale strumentale all'attività agricola.

Chiede quindi la conferma della sentenza appellata nonché, in via istruttoria, la nomina di un CTU per determinare la ruralità o meno del fabbricato in oggetto.

La società appellante ha depositato una memoria con cui sostiene l'erronea interpretazione dell'appellata che ha indotto in errore anche la Commissione Tributaria Provinciale, nel punto in cui sostiene che la totale riconducibilità del fatturato espresso dalla società alla cessione dell'energia elettrica prodotta con l'utilizzo di prodotti di natura vegetale ottenuti in prevalenza con la coltivazione dei fondi escluda la connessione dell'attività esercitata, e, quindi l'impossibilità di considerare agricola l'attività volta ai sensi dell'[art. 2135 c.c.](#)

Evidenzia che la norma richiamata dal Comune a supporto della sua tesi è una norma che riguarda le imposte dirette (IRPEF e IRES), prevedendo una imposizione forfettaria del 25% sulle eccedenze massime di produzione di energia oltre i limiti fissati, escludendo quindi la determinazione di reddito agricolo per detta eccedenza, ma non è una norma che possa incidere o meno sulla ruralità dell'immobile in oggetto, regolarmente accatastato nella categoria D/10.

In particolare la contribuente ritiene che le regole per le attività connesse sono identiche sia che si tratti di trasformazione di prodotti agricoli (ad esempio produzione di vino con le uve prevalentemente coltivate nel vigneto) sia che si tratti di produzione di energia elettrica o calorica.

Pertanto il fatto che i ricavi siano integralmente costituiti dalla vendita di energia elettrica non può far venir meno il fatto sostanziale che l'attività debba considerarsi connessa. Così come è attività agricola connessa quella svolta da viticoltore che produce vino utilizzando prevalentemente le proprie uve e che fattura appunto il vino e non le uve prodotte.

L'ufficio ha depositato una memoria illustrativa per ribadire le sue ragioni e l'appellante una breve replica.

Infine, il Comune appellato ha depositato una memoria conclusionale con cui insiste sull'assenza del requisito di ruralità del fabbricato avendo la contribuente fatturato, nell'anno 2014, solo la vendita di energia che non può essere considerata attività agricola connessa, rilevando che sarebbe destituito di fondamento il tentativo di paragonare la produzione di energia elettrica con la produzione di vino.

Ribadisce che la contribuente non ha adempiuto all'onere di provare che la destinazione dell'immobile sia connesso all'attività agricola ai sensi dell'art. 2135 c.c., insistendo nelle sue richieste riportate nelle controdeduzioni e la condanna alle spese.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Premesso che le eccezioni del comune appellato, in fatto, non sembrano essere destituite di fondamento, codesto Collegio non può non evidenziare l'esistenza di un consolidato orientamento giurisprudenziale sul tema.

In particolare va segnalato che la Corte di Cassazione con la sentenza n. 12030/2020 è intervenuta ancora una volta in materia di esenzioni IMU relativamente ai fabbricati rurali con attribuzione catastale A/6 o D/10. I Giudici Supremi, avallando il precedente orientamento in materia, hanno quindi confermato il principio secondo cui ai fini della fruizione della esenzione per gli immobili classificati come "rurali" ciò che rileva è il dato oggettivo dell'accatastamento alla relativa categoria.

L'art. 13, DL 201/2011, norma di anticipazione in via sperimentale dell'imposta municipale unica (IMU), al comma 8, aveva originariamente previsto che, relativamente ai fabbricati rurali di uso strumentale di cui all'art. 9, comma 3-bis, DL 557/1993, per l'applicazione dell'imposta, l'aliquota fosse ridotta allo 0,2%. Il citato articolo 9, comma 3-bis, attribuiva carattere di ruralità, ai fini fiscali, alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola a norma dell'art. 2135 c.c. Con l'intervento della c.d. "Legge di Stabilità" 2014, L. 147/2013, al comma 708 dell'art. 1, è stata però prevista la totale esenzione dal pagamento per i fabbricati dotati di requisiti di ruralità, introducendo così una nuova fattispecie di esenzione.

Quest'ultima è stata oggetto di numerose pronunce della Corte di Cassazione, che da più di un decennio non ha mutato orientamento sulla questione ai fini dell'applicazione della stessa. I Giudici Supremi hanno infatti da tempo ritenuto che, ai fini della dimostrazione della ruralità, per la fruizione dell'esenzione, ciò che rileva è l'oggettiva classificazione catastale con attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10) (Cass. 18565/2009 e Cass. n.8845/2010). Con la recente pronuncia n. 12303/2020, del 23.06.2020, la V sez. della Corte di Cassazione, è tornata sul tema ed ha affermato che: *"L'orientamento in parola si pone in linea di continuità con il precedente, espresso fra le tante con le sentenze n. 18565/2009 e n. 8845/2010 che hanno sottolineato la "ininfluenza dello svolgimento o meno, nel fabbricato, di attività dirette alla manipolazione di prodotti agricoli rilevando solo il suo classamento"*. Si può dunque affermare che ciò che conta, ai fini della esenzione prevista dalla normativa è il dato oggettivo dell'accatastamento, essendo sufficiente, ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili ai sensi dell'art. 9, comma 3-bis, DL 557/1993, che i soggetti interessati abbiano presentato, all'Agenzia del Territorio, una domanda di attribuzione e/o variazione di categoria catastale, per l'attribuzione della categoria A/6 o D/10 (art. 7, co. 2-bis, DL 70/2011).

In presenza di classamento catastale attestante la ruralità dell'immobile è poi onere del Comune dimostrare la insussistenza di tale requisito.

La procedura di classamento degli immobili e della attribuzione della rendita catastale è infatti di esclusiva competenza dell'Agenzia del Territorio, mentre è competenza del Comune, il computo e l'applicazione dell'imposta, con pregiudizialità della prima rispetto alla seconda. La Cassazione ha anche stabilito che in presenza di una certificazione catastale attestante la ruralità dell'immobile che comporta l'esenzione dall'ICI e che qualora un fabbricato sia catastalmente classificato come "rurale" resta precluso ogni accertamento in funzione della pretesa assoggettabilità all'ICI del fabbricato in questione, che non sia connesso ad una specifica impugnazione della classificazione catastale riconosciuta nei confronti della Amministrazione competente (Agenzia del Territorio)» (Cass. 8845/2009).

In sintesi, il Comune è l'ente impositore che determina l'ammontare dell'imposta ed è legittimato alla pretesa nei confronti del contribuente, ma non può procedere alla verifica della sussistenza dei requisiti di ruralità dell'immobile, essendo tale valutazione di esclusiva competenza dell'Agenzia del Territorio.

Ai fini impositivi il Comune deve, dunque, attenersi a quanto autodichiarato dal contribuente. Diversamente, il Comune, qualora volesse assoggettare ad ICI (oggi IMU) un immobile classificato catastalmente come "rurale", per far valere la propria pretesa, deve necessariamente impugnare l'attribuzione catastale vigente che tale assoggettamento esclude e dimostrare l'assenza dei requisiti di ruralità, assolvendo all'onere della prova, ex art. 2697 c.c., tramite idonea documentazione che provi la mancanza dei requisiti.

Gli altri motivi restano assorbiti.

**P.Q.M.**

La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia sez. XIII, in riforma della sentenza impugnata, accoglie l'appello e per l'effetto accoglie il ricorso introduttivo avverso l'avviso di accertamento IMU.

Spese compensate.

---