Documento firmato digitalmente
Il Presidente e Relatore
GENNARO DI BISCEGLIE

Sentenza n. 177/2022
Depositata il 12/12/2022
Il Segretario
GIUSEPPE MARIO CORRIERI

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di I grado di FERRARA Sezione 2, riunita in udienza il 25/10/2022 alle ore 10:00 con la seguente composizione collegiale:
DI BISCEGLIE GENNARO, Presidente e Relatore
FEGGI ALESSANDRO, Giudice
RUBERTO CARMELO, Giudice

in data 25/10/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 62/2022 depositato il 16/04/2022

proposto da

-

Difeso da
Em[illegible]

Rappresentato da F[illegible]

ed elettivamente domiciliato presso emil[illegible]

contro

Comune di Bondeno - Piazza Garibaldi N. 1 44012 Bondeno FE

elettivamente domiciliato presso comune.bondeno@pec.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 33660 IMU 2016

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: Annullamento atto impugnato - In subordine, dichiarsazione di illegittimità atto

impugnato - Vittoria di spese di giudizio.

Resistente/Appellato: Rigetto ricorso - Vittoria di spese di giudizio.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso del [illegible] ppresentato e difeso nel presente giudizio dall'avv. [illegible] veniva impugnato l'avviso di accertamento IMU n. 33660 del 5 ottobre [illegible] nesso dal Comune di Bondeno per l'anno d'imposta 2016.

La vicenda traeva origine dal mancato pagamento dell'imposta IMU per l'anno 2016 relativa ad un terreno della superficie di circa 186.000 mq di proprietà del ricorrente sito nel territorio del Comune di Bondeno. All'esito di controlli, il Comune - rilevato che non era stata versata l'imposta - emetteva l'atto impugnato ritenendo che [illegible] non avesse i requisiti per fruire dell'esenzione prevista per i coltivatori pensionati dall'art. 1, comma 13, della Legge n. 208 del 28/12/2015, lettera a). [illegible] infatti, risultava titolare di un trattamento di pensione VO (vecchiaia dei lavoratori dipendenti), mentre dell'esenzione - per l'Ente Impositore - potevano fruire solo i titolari di pensione in agricoltura.

Col ricorso veniva contestata l'interpretazione che il Comune di Bondeno dava della norma agevolativa, invocando il pieno titolo per il ricorrente di fruirne in quanto dal 2004 lo stesso aveva acquisito la qualifica di imprenditore agricolo a titolo prevalente ed era iscritto alla gestione della previdenza agricola INPS. In ordine alla illegittimità dell'avviso, venivano eccepite: a) la carenza di motivazione dell'atto impugnato del quale veniva riportato il testo. Veniva criticata anche l'*approssimativa impaginazione* dell'atto in quanto la parte relativa alla motivazione era stata posta dopo il verbo "*IRROGA*". Seguiva il richiamo alle disposizioni in tema di motivazione degli atti amministrativi (art. 3 Legge n.241/1990) e veniva ribadito che l'atto notificato non aveva i requisiti di esaustività e completezza richiesti e che non ne era possibile una "*sanatoria*" nel corso del giudizio. Veniva richiamata giurisprudenza di legittimità. Veniva anche censurato il richiamo di "*... tutte le disposizioni dell'intero sistema sanzionatorio tributario amministrativo vigente...*" senza indicazione gli articoli violati, con la conseguenza che ne' il ricorrente, "*...nè il Giudice della controversia sono posti nella condizione di valutare la correttezza della quantificazione delle somme richieste...*". Veniva invocata anche la violazione del principio di difesa e della corretta instaurazione del contraddittorio; b) la violazione delle disposizioni in tema di IMU, ribadendo la corretta posizione del ricorrente in ordine alla fruizione del trattamento favorevole disciplinato dalla norma citata. Seguiva un richiamo testuale della stessa e veniva osservato che il ricorrente era in possesso dei due requisiti necessari al riconoscimento dell'esenzione. Veniva osservato che il Comune di Bondeno era incorso in un grossolano errore interpretativo dell'art.78 bis in quanto riteneva che al beneficio potessero essere ammessi solo i pensionati agricoli, escudendo tutti gli altri. Veniva richiamato anche il testo del Disegno di Legge di Conversione del DL n. 104/2020. Veniva chiesta la trattazione in pubblica udienza del ricorso, congiuntamente con altri ricorsi relativi ad impugnazioni di avvisi per gli anni d'imposta IMU 2017, 2018 e 2019.

Si costituiva il Comune di Bondeno per confermare la legittimità dell' atto impugnato. Per quanto riguardava la motivazione dell'atto veniva precisato che - conformemente a quanto previsto dalle disposizioni in materia - erano state ben esplicitate le ragioni di diritto e di fatto che avevano sostenuto la pretesa impositiva e che il contribuente era stato messo nelle condizioni di comprederle, consentendo allo stesso di predisporre una adeguata difesa dei propri interessi. Seguiva una articolata disamina della problematica in esame, con un

particolare approfondimento per gli atti riguardanti l'imposta locale. Veniva richiamata anche recente giurisprudenza di legittimità. Per quanto riguardava la questione di merito, relativa alla errata interpretazione e applicazione dell'art.78 bis, comma 3, del DL n.104/2020, veniva subito evidenziato che, trattandosi di disposizione di interpretazione autentica, la stessa aveva effetto retroattivo. Veniva ribadito che l'interpretazione del Comune di Bondeno della norma in esame era del tutto corretta. Si tratta, infatti, di una disposizione che aveva esteso il trattamento agevolativo in tema di IMU anche a soggetti che - pensionati agricoli ed iscritti alla previdenza agricola - continuavano ancora a coltivare i terreni agricoli posseduti. Veniva osservato che tale (esclusivo) riconoscimento si ricavava dalla corretta lettura della norma e dal significato dei riferimenti lessicali "*continuando*" e "*mantengono*", nell'intero contesto. Con ciò chiarendo che i destinatari dovevano essere individuati nei pensionati agricoli, intesi come soggetti che avevano svolto fino al pensionamento l'attività agricola e che avevano intenzione di continuarla, in costanza di iscrizione alla previdenza agricola. Veniva osservato che il ricorrente aveva svolto una attività lavorativa che gli aveva consentito di accedere alla trattamento pensionistico di dipendente ("VO") e che solo dopo il pensionamento da dipendente aveva intrapreso l'attività agricola. Veniva precisato che il Boari era stato collocato in pensione da dipendente il 3 aprile 2004 e che la sua qualifica di IAP decorreva dal 1° genaio 2007. Seguivano approfondimenti sulla tematica, con richiami di giurisprudenza di legittimità, evidenziando che, trattandosi di norma di natura speciale e derogatoria, non poteva essere interpretata in via analogica o estensiva.

Con memoria dell'8 ottobre 2022 il ricorrente lamentava la condotta non collaborativa del Comune di Bondeno il quale non aveva preso posizione -"*tacitamente*"- rispetto alle argomentazioni espresse nel ricorso "... *svilendo, per tale via, la portata dell'istituto della* "mediazione"...". Venivano ribadite le ragioni già espressa nell'impugnazione e veniva precisato che il ricorrente era socio , dal 17 dicembre 1984, della "Azienda Agricola ". Veniva contastata la rilevanza dei richiami sulle pressi amministrative contenute nelle controdeduzioni del Comune di Bondeno.

Con memoria illustrativa del 30 settembre 2022 il Comune di Bondeno, nel ribadire la fondatezza delle argomentazioni già svolte, richiamava altra giurisprudenza di legittimità a sostegno delle stesse.

All'udienza del 25 ottobre 2022 le parti, entrambe presenti, confermavano le conclusioni in atti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Valutate le ragioni esposte dal ricorrente e tenuto conto delle osservazioni fornite dal Comune di Bondeno - che per entrambe le parti si ritengono richiamate - questo Collegio ritiene il ricorso infondato. Relativamente alla prima eccezione sollevata dal ricorrente in ordine alla carenza di motivazione dell'atto impugnato, si osserva che lo stesso risulta conforme alla disposizioni in materia e che sia deguato al fine voluto, che si sostanzia nel consentire al destinatario di conoscere e comprendere i presupposti di legge e di fatto che sostengono la pretesa impositiva, mettendolo nelle condizioni di valutare le iniziative più opportune per la difesa dei suoi interessi. La lettura dell'atto impugnato mette in evidenza che nella premessa sono stati indicati i riferimenti normativi che riguardano la riscossione dell'imposta e i provvedimenti che l'Ente ha adottato per esercitare il suo potere. L'eccezione relativa alla composizione dell'atto e alla mancata

indicazione degli articoli delle norme richiamate risulta infondata e priva di pregio, posto che l'indicazione degli articoli risulta espressa e lo sviluppo logico del contenuto del provvedimento risulta pure corretto e perfettamente intellegibile. In particolare, la precisa indicazione della disposizione che non consentirebbe al ricorrente di fruire del beneficio e la dettagliata elencazione delle somme dovute, con la corretta indicazione delle percentuali degli interessi richiesti e delle sanzioni. Quanto porecede porta ad osservare che il contenuto del provvedimento impugnato realizza pienamente l'obbligo giuridico per gli Enti della P.A. di indicare le ragioni di diritto e di fatto dei suoi provvedimenti. Nel caso in esame, il Comune di Bondeno ha messo il ricorrente nelle condizioni di comprendere- applicando il criterio della *normale diligenza* - la fondatezza del provvedimento impugnato e di predisporre una adeguata difesa. Giova anche aggiungere che in tema di IMU la giurisprudenza di legittimità ha consolidato un chiaro indirizzo, opportunamente richiamato dalla resistente. Con il pratico effetto che, per quanto riguarda l'aspetto motivazionale degli atti triubutari, si considera assolto l'obbligo in argomento quando il contribuente viene messo nelle condizioni di comprendere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, rimanendo affidato al vaglio giurisprudenziale la verifica dell'esistenza delle condizioni di legittimità dell'atto. L'eccezione, pertanto, risulta infondata. Relativamente alla questione di merito, si osserva che la problematica sostanziale oggetto del contenzioso riguarda la possibilità di fruire della disposizone più volte richiamata (esenzione dall'IMU) per tutti i pensionati italiani proprietari di terreni agricoli (purchè iscritti alla previdenza agricola e aventi formalmente la qualifica di coltivatore diretto o Iap, a prescindere a quale cassa pensioni appartengano e senza tenere conto dell'attività lavorativa svolta in precedenza, prima del pensionamento) ovvero solo ai pensionati agricoli (ancora iscritti alla previdenza agricola e ancora coltivatori diretti o Iap, che per tutta la loro vita lavorativa, fino al pensionamento, si sono dedicati all'attività agricola e fruiscono di un assegno di pensione liquidato dalla previdenza agricola). Giova, preliminarmente, trattare della genesi dell'art. 78 bis, comma 3, del DL n.104/2020 e il contesto nel quale è maturata l'esigenza di emanara una disposizione così particolare. Da tempo le organizzazioni rappresentative del mondo agricolo segnalavano la diversità di trattamento dei contivatori diretti ancora in attività (ai quali era riconosciuta l'esenzione dell'imposta) da quelli che, raggiunta l'età della pensione (agricola), erano costretti a continuare la loro attività (agricola) per garantirsi un reddito sufficiente alla loro sussitenza (stimata in euro da 250,00 a euro 450,00 mensili, rispetto ad euro 650,00, della media europea). Riconoscere anche per questa seconda categoria l'esenzione significava riequilibrare il potenziale reddito tra soggetti che, di fatto, svolgevano la medesima attività. La questone aveva anche prodotto una significativa contrattrapposizone tra il Ministero delle Finanze (che si era espresso favorevolmente alla estensione del beneficio) e parte della giurisprudenza, che aveva favorito la pressione dell'Associazione dei Comuni Italiani sugi Enti Locali a provvedere al recupero dell'imposta. Per dare soluzione al problema, ed in aderenza alle aspettative del mondo agricolo, il Governo forniva l' interpretazione autentica, nell'ambito normativo costituito dall'art.1, comma 758 della Legge n.160/2019, che aveva ripreso l'art. 1, comma 13, della Legge n. 208/2015 e l'art. 1 DLgs n. 99/2004. Tale intervento, inoltre, aveva effetto retroattivo, particolarmente gradito agli operatori del settore agricolo. Contestualizzata così la questione, appare logico e coerente ricondurre l'applicazione (con i relativi benefici) solo a favore dei soggetti che hanno speso tutta la loro vita lavorativa nell'ambito agricolo e si trovano nello *status* di pensionato agricolo. Bizzarra, apparirebbe, una interpretazione diversa, in quanto offrirebbe a soggetti estranei al mondo agricolo un comodo ed economico espediente per sottrarsi all'imposta per terreni di loro proprietà (anche di significativa estensione), invocando requisiti formali ma senza mai, di fatto, svolgere alcuna attività agricola e dando luogo ad un fenomeno elusivo, non certo voluto dalla norma. Venendo alla disamina della norma che così recita, per la parte che interessa il presente giudizio, "...*Le disposizioni in materia di imposta municipale propria si interpretano, ai sensi e per gli affetti dell'art. 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel senso che si considerano coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionisti anche i pensionati che, continuando a svolgere attività in agricoltura, mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola...*". Si osserva subito che, se lo scopo della norma è quello di accordare un beneficio ad una categoria di soggetti che rivestono un particolare *status* (nel caso in esame attività agricola), il persupposto sul quale tale obiettivo può realizzarsi è quello della equiparazione di una categoria ad altra (alla quale è già riconosciuto un tattamento favorevole). Di fatto, a due categorie di soggetti che svolgono la stassa attività è riconosciuto lo stasso trattamento ICI e ciò per cosentire alla categoria più sfavorita (pensionati agricoli) di accedere ad un (unico) reddito più favorevole che, diversamente, sarebbe al di sotto della media europea. Che la norma agevolativa si riferisca solo a pensionati agricoli e non alla

intera comunità di pensionati a carico di casse diverse da quella agricola, può rinvenirsi anche nel testo della norma che, esplicitamente, utilizza due espressioni di decisivo rilievo: *continuando* e *mantengono*. Non può essere messo in dubbio che la prima si riferisce ad una situazione che esisteva prima del pensionamento agricolo e che si protrae oltre nel tempo, con le medesime carateristiche; la seconda non può che riferirsi a un trattamento che era accordato prima del pensionamento agricolo, in ragione del particolare *status* (coltivatore diretto e altre attività) e che viene ancora accordato a condizione che venga proseguita l'attività (agricola) prima svolta. Non può sfuggire che la disposizione in commento si rivolga al mondo dell'agricoltura e, come da tempo, persegua l'obiettivo (nazionale strategico) si sostenere l'attività dei vari soggetti che impiagano le loro energie lavorative in agricoltura. Diversamente, non si spiegherebbero i commenti entusiastici delle varie organizzazioni agricole italiane che avevano accompagnato l'emanazione del provvedimento richiamato, da tanto tempo atteso. Da ultimo si osserva che con la Risoluzione del 28 febbraio 2018 il MEF - avente ad oggetto: *"Imposta municipale propria (IMU) - Agevolazioni applicabili al coltivatore diretto (CD) e all'imprenditore agricolo professionale (IAP), iscritti nella previdenza agricola, titolari di trattamento pensionistico agricolo - Quesiti"* - si era già espresso favorevolmente sulla possibilità di accordare l'esenzione ICI a favore di coltivatori diretti/IAP iscritti alla previdenza agricola, titolari di trattamento pensionistico agricolo. Su questa interpretazione si è anche espressa, conformemente, la Commissione Tributaria Regionale per la Lombardia con la sentenza n. 623 del 23 febbraio 2022. Per le ragioni che precedono si ritiene corretto e legittimo il provvedimento impugnato. Il ricorso risulta infondato e se ne deve disporre il rigetto. Alla soccombenza consegue la condanna alle spese, come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, gia Commissione, definitivamente pronunciando - ogni altra contraria istanza, eccezione e deduzione disattesa o da ritenersi assorbita - respinge il ricorso e condanna il ricorrente alle spese di giudizio a favore del Comune di Bondeno, che liquida in euro 1.000,00 per compensi, oltre alle spese vive ed accessori previsti dalla legge, se dovuti.