

GIURISPRUDENZA

COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DI BOLOGNA,
SENTENZA DEL 24 MAGGIO 2018
DEPOSITATA IL 14 FEBBRAIO
2019 – PRESIDENTE E RELATORE
DI RUBERTO RAFFAELE –
SENTENZA N. 137/2019
VIOLAZIONE DIRITTO AL
CONTRADDITTORIO
ENDOPROCEDIMENTALE – ART.
12, CO. 7, LEGGE 212 DEL 2000 –
ABUSO DEL METODO
DELL'ACCERTAMENTO
PARZIALE – ARTICOLO 41 BIS
DEL D.P.R. N. 600 DEL 1973

La redazione di un processo verbale di constatazione è da intendersi come elemento fondamentale per il rispetto del diritto al contraddittorio endoprocedimentale che, a sua volta, è un indispensabile strumento di tutela del contribuente e di garanzia del migliore esercizio della potestà impositiva, anche nell'interesse dell'Amministrazione. Anche il processo verbale di chiusura delle operazioni di verifica deve enunciare,

anche solo sinteticamente, i profili di contestazione che potrebbero essere trasfusi in un avviso di accertamento e in mancanza dei quali non può essere soddisfatto il precetto di cui all'art. 12, comma 7, l. n. 212/00. Deve pertanto ritenersi illegittimo, per violazione dell'obbligo al contraddittorio endoprocedimentale, l'avviso di accertamento emesso a seguito della risposta resa ad un questionario laddove non preceduto dalla notifica del processo verbale di constatazione. Laddove l'Amministrazione finanziaria intenda ribaltare sui soci di società a ristretta base azionaria il reddito extra bilancio contestato alla società di capitali non può ricorrere al metodo dell'accertamento parziale, di cui all'art. 41 bis del d.p.r. n. 600 del 1973, atteso che tale ultimo sistema richiede l'esistenza di prove certe ed immediate, mentre l'attribuzione del maggior reddito accertato in capo alla società di capitali nei confronti dei rispettivi soci avviene per lo più in forza di presunzioni semplici.

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DI E. ROMAGNA
SEZIONE 7

Sull'appello n. (*omissis*) depositato il 22/01/2018 avverso la pronuncia sentenza n. 249/2017 Sez 1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di RIMINI
contro: AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI RIMINI
proposto dagli appellanti (*omissis*):

DI RUBERTO RAFFAELE Presidente e Relatore
GIRALDI CARMEN GIOVANNA ANTONIA Giudice
LABANTI SANDRO Giudice
ha emesso la seguente SENTENZA N° 137/2019 UDIENZA DEL 24/05/2018 ore 12:00
DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL 14 FEB 2019
OGGETTO DELLA DOMANDA, SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA SENTENZA

La società (*omissis*) ed i relativi soci proponevano appello avverso la sentenza n. (*omissis*) emessa dalla Ctp di Rimini ed eccepivano la mancata allegazione della delega di firma, l'illegittimità degli avvisi di accertamento emessi senza la preventiva notifica del p.v.c., l'inapplicabilità dell'art. 41 bis del DPR 600/1973 alla fattispecie, il mancato riconoscimento di maggiori costi a fronte di maggiori ricavi, l'assenza di presunzioni, di antieconomicità e il mancato assolvimento dell'onere della prova da parte della A.f., l'omessa

differenziazione tra il caffè utilizzato per le tazzine e quello impiegato per la preparazione dei dolci, l'illegittimità delle sanzioni irrogate. Chiedevano di annullare la suddetta sentenza emessa dalla CTP di Rimini.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate di Rimini, la quale contrastava tutte le tesi avverse giuste memoria e controdeduzioni versate in atti del processo e chiedeva il rigetto dell'appello e la conferma della suddetta sentenza di primo grado.

La Commissione, sentito il Presidente-Relatore,

osserva,

che il ricorso d'appello appare senza dubbio fondato e, quindi, è accolto.

Va però preliminarmente rigettata l'eccezione sollevata dalle Parti appellanti quanto al difetto di sottoscrizione, in quanto non è solo orientamento costante in giurisprudenza di merito e di legittimità (tra cui quella richiamata dalla Parte resistente), ma è convincimento di questo Collegio che ciò che conta, dunque, ai fini della valida sottoscrizione dell'accertamento, è esclusivamente l'appartenenza alla terza area (ex carriera direttiva) del soggetto delegato delegato alla firma dell'atto ed il fatto che, siffatta delega, sia provenuta dal "capo dell'ufficio" inquadrato, anch'egli, nella medesima area funzionale (ossia la terza). Tali condizioni sono, nel caso di specie, certamente sussistenti posto che il capo dell'Ufficio (delegante) è dirigente di ruolo dell'Agenzia delle Entrate e la dott.ssa (*omissis*) (delegata) è inquadrata nella terza area funzionale del personale della medesima Agenzia,

senza che di ciò le Parti appellanti ricorrenti abbiano offerto elementi di contrasto (art. 115 cpc). Allo stesso modo, ai fini della validità dell'atto impositivo, è necessario il solo riferimento al fatto che, la sottoscrizione, è stata apposta in virtù di “delega” concessa dal titolare dell'ufficio senza che sia necessario, al riguardo, descrivere puntualmente il relativo provvedimento (di delega) la cui esistenza, come detto, deve esser dimostrata solo in un eventuale giudizio: ed è ciò che è avvenuto in primo grado. L'atto in esame prova come la dottoressa (*omissis*) fosse pienamente legittimata alla sottoscrizione dell'avviso di accertamento impugnato, trattandosi di delega nominativa, motivata e recante un espresso termine di validità.

Passando all'altra eccezione, quella della mancanza del pvc, si ritiene che, in generale, la redazione di un processo verbale di constatazione è da intendersi come elemento fondamentale per il rispetto del diritto al contraddittorio endoprocedimentale che, a sua volta, è un indispensabile strumento di tutela del contribuente e di garanzia del migliore esercizio della potestà impositiva, anche nell'interesse dell'Amministrazione. Anche il processo verbale di chiusura delle operazioni di verifica deve enunciare, anche solo sinteticamente, i profili di contestazione che potrebbero essere trasfusi in un avviso di accertamento e in mancanza dei quali non può essere soddisfatto il precetto di cui all'art. 12, comma 7, l. n. 212/00, art. 52, comma 2, d.P.R. n. 633/72; art. 33, d.P.R. n. 600/73; artt. 24 e 97, cost.; art. 41,

Carta dei diritti fondamentali dell'UE Cass. sentt. n. 10381/11, n. 20770/18, n. 2598/14, n. 5874/14, n. 9424/14, n. 14874/14 n. 15010/14 e n. 24828/15: Cass. SS.UU. sent. n. 18184/13.

Senza smentita anche in questo caso e quindi va applicato il principio di non contestazione di cui all'art. 115 cpc, è mancato nella specie effettivamente la stesura del processo verbale di chiusura ed è soprattutto mancata la partecipazione o notifica di tale atto, oltre che del p.v.c., alle Parti, omissione avvenuta anche in sede di notifica dell'atto impugnato. Se fosse stato redatto e notificato avrebbe posto in condizioni i Contribuenti di proporre elementi di contrasto a sostegno delle proprie tesi anche al fine di evitare il giudizio, ma tutto ciò non è avvenuto e le Parti hanno visto violare nei loro confronti il diritto di difesa. A tale proposito occorre prima di tutto ricordare che l'art. 24 della L. n. 4/29 così dispone: “*La violazione delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale*”. Tale disposizione, nonostante la datazione, è di sicura attualità in quanto chiarisce la funzione svolta dal processo verbale di constatazione nell'ambito del procedimento tributario. Con esso i verbalizzanti sono infatti tenuti a compendiare le risultanze delle operazioni di controllo svolte nei confronti del contribuente, nel pieno rispetto del fondamentale principio di trasparenza nei rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuente. Infatti, come sottolineato dalla Corte di Cassazione, “il processo verbale di constatazione è atto che si inserisce nell'attività istruttoria

espletata dall'Amministrazione finanziaria” dovendo dare conto delle prove che giustificano l’emissione dell'avviso di accertamento (o di rettifica) che conclude il procedimento di imposizione (Cassazione n. 4312/98). La necessaria e obbligatoria scansione degli atti (prima il processo verbale di constatazione o comunque di chiusura delle operazioni e solo successivamente l’avviso di accertamento o di rettifica) ha poi assunto ancora maggiore rilevanza a seguito dell'adozione dello Statuto del contribuente (L. n. 212/00). Ciò soprattutto con riferimento al comma 7 dell'art. 12 dello Statuto, che distingue nettamente la fase del controllo (culminante con un processo verbale) dalla fase impositiva (culminante con l'avviso di accertamento o di rettifica). Infatti, il richiamato comma 7 statuisce quanto segue: *“Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori”*. Come noto, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 18184/18, si sono espresse sulle conseguenze della violazione di quanto disposto dall'art. 12, co. 7, della L. n. 212/00, enunciando il seguente principio di diritto: *“In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7, deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di*

sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento ... determina di per sé ... la illegittimità dell'atto impositivo ...”.

La CTR Firenze nella sentenza n. 1896/14 ha affermato la illegittimità di un avviso di accertamento non preceduto dalla “dovuta redazione e consegna del verbale di chiusura” di una verifica condotta in ufficio sulla base della documentazione consegnata dal contribuente, a motivazione del fatto che anche nel caso di una pretesa impositiva *“scaturita dall'esame di atti sottoposti all'amministrazione dallo stesso contribuente e da essa esaminati in ufficio”* comunque *“a garanzia del contribuente ... la attività di indagine e/o acquisizione documentale da parte erariale ... avrebbe dovuto implicare come a chiusura dovesse essere redatto e consegnato il correlato verbale dando modo al contribuente di predisporre le sue osservazioni e controdeduzioni del caso entro i sessanta giorni previsti dall'art. 12 L. 212/2000 e di poi, e solo di poi salva motivata urgenza, si sarebbe potuto promanare l'accertamento”*.

Nel caso in esame, non poteva essere emesso l'avviso di accertamento, prima della notifica del PVC. L'orientamento della Suprema Corte di Cassazione è stato in seguito confermato da ulteriori sentenze, tra cui si ricorda la n. 19667/2014 con la quale la Cassazione ha affermato che il diritto al contraddittorio endoprocedimentale trova diretto fondamento nel diritto dell'Unione Europea e nell'art. 97 della Costituzione e che esiste un "principio fondamentale immanente nell'ordinamento tributario che

prescrive la tutela del diritto di difesa del contribuente mediante l'obbligo di attivazione da parte dell'amministrazione finanziaria del contraddittorio endoprocedimentale ogni volta che debba essere adottato un provvedimento lesivo dei diritti e degli interessi del contribuente medesimo. Principio, il cui rispetto è dovuto da parte dell'amministrazione indipendentemente dal fatto che ciò sia previsto espressamente da una norma positiva e la cui violazione determina la nullità dell'atto lesivo che sia stato adottato senza la preventiva comunicazione al destinatario. Da ultimo, questo Collegio ricorda la sentenza n. 24825/2015, Suprema Corte di Cassazione a Sezioni Unite, che con riferimento ai tributi armonizzati, ha precisato: *"Nel campo dei tributi armonizzati (che inerendo alle competenze dell'Unione, sono investiti dalla diretta applicazione del relativo diritto) l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale assume, invece, rilievo generalizzato". In tale ambito — al di fuori delle specifiche ipotesi, per le quali l'obbligo del contraddittorio espressamente sancito dal diritto nazionale nei rispetto dei principi di "equivalenza" ed "effettività"* (v. Corte di Giustizia 8.7.2014, in causa C-129 e C/180/18, Kamino International Logistics, punto 87) — opera, infatti, la clausola generale di contraddittorio endoprocedimentale di matrice comunitaria, (v. prec. Cap. V), sanzionata, in caso di violazione, con la nullità del conclusivo atto impositivo". Ebbene, l'avviso di accertamento qui impugnato è,

pertanto, nullo ed illegittimo per le violazioni dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale. Dunque, in accoglimento della specifica eccezione sollevata dagli Appellanti, è convincimento di questo Collegio che sia illegittimo, per violazione dell'obbligo al contraddittorio endoprocedimentale, l'avviso di accertamento emesso a seguito della risposta resa ad un questionario prima della notifica del processo verbale di constatazione, specie se trattasi di imposizione come quella in cui si tratta. Tale principio trova fondamento nel diritto dell'Unione europea e nell'art. 97 della Costituzione a tutela del diritto di difesa del contribuente. In particolare, nel campo dei tributi armonizzati, tale obbligo assume rilievo generalizzato (cfr., tra le altre, anche Corte di Cassazione, ordinanza n. 8060/2018 e sentenza n. 21768/2017; Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sentenza n. 4886 del 19 ottobre 2015; CTP di Milano n. 1298/17), giurisprudenza che contraddice quella indicata dalla A.f. in questo caso e che convince maggiormente questo Collegio, non soltanto perché più recente rispetto proprio a quella indicata dalla A.f., ma soprattutto per i contenuti e la motivazione, che è alla base dell'orientamento giurisprudenziale maggioritario (cfr. anche Cass. n. 562/2017). Le parti appellanti lamentano ulteriormente la violazione dell'art. 41 bis del DPR 600/73, sia con riferimento alla specifica utilizzabilità invece dell'art. 39, c. 1, stesso DPR, e sia che i Giudici di prime cure abbiano escluso

che possa applicarsi ai soci e non anche alla Società. In altri termini, le Parti appellanti hanno lamentato che, muovendo dalla presunzione di evasione della società, si sia ulteriormente presunta la ripartizione degli utili in favore dei soci. Anche in questo caso le Parti appellanti hanno ragione. Nel caso di presunzioni semplici secondo il libero apprezzamento del Giudice ai sensi dell'art. 116 c.p.c., salvo che la legge disponga altrimenti, nei limiti di cui all'art. 2729 c.c., e comunque l'A.F. deve portare in giudizio elementi presuntivi con un elevato grado di probabilità circa il fatto presunto. Ora, sia in primo grado per opera della Agenzia delle Entrate, sia nella motivazione della sentenza appellata, non si ravvisano elementi certi, richiesti dal citato art. 41 bis, quanto alla ripartizione degli utili, non vi è in tal senso alcuna prova da parte della A.f. e in alcun modo il Giudice di prime cure ha affrontato e deciso la questione. Le presunzioni semplici inoltre per non restare a livello di meri indizi non possono ridursi ad un risultato possibile di una determinata deduzione, ma devono essere conseguenza necessaria, dunque univoca e sicura e non possono basarsi su un'altra presunzione in virtù del divieto praesumptum de praesumpto. In realtà esiste una presunzione di fonte giurisprudenziale - presunzione di distribuzione degli utili di società a ristretta base azionaria - che sembra non rispettare l'enunciato divieto. Infatti l'Ufficio, partendo da un accertamento induttivo a carico di società con utili conseguiti, ma non

contabilizzati, arriva alla determinazione della distribuzione di questi a vantaggio dei soci. Si realizza quindi una combinazione di due presunzioni la prima sugli utili non dichiarati dalla società, che assume dunque la funzione di fatto noto per la seconda presunzione, che vede direttamente i soci percettori degli utili non dichiarati dalla società. Il contribuente può difendersi dimostrando che i maggiori ricavi non siano stati fatti oggetto di distribuzione per essere stati invece accantonati dalla società ovvero da essa reinvestiti. Si è tuttavia profilata una giurisprudenza contraria in base alla quale la ristretta base azionaria non costituirebbe una prova presuntiva assoluta idonea a sostenere che i maggiori utili sono stati distribuiti ai soci trattandosi di presunzione semplice dunque con onere dell'Ufficio di provare i requisiti della gravità precisione e concordanza. Ed è ciò che è avvenuto nella fattispecie, ove l'A.f. non ha fornito tale prova e il Giudice di prime cure non ha affrontato, come richiesto nel ricorso, la questione, né tantomeno ha motivato e deciso l'eccezione sollevata proprio nel ricorso originario. Non si tralascia che ad avviso del Collegio, in effetti, l'A.f. ha in realtà utilizzato l'art. 41 bis cit. in relazione alla società per un sostanziale accertamento analitico-induttivo ex art. 39, 1° comma, stesso DPR 600/1978, così pervenendo alla violazione e falsa applicazione delle citate norme. Altra lamentela che è accolta è che i costi di impresa devono essere riconosciuti nella stessa proporzione tra redditi e costi indicati nella

dichiarazione dei redditi; ed il richiamo alla sentenza della Cassazione n. 1166/2012 appare fondato e pertanto le motivazioni in esse contenute appaiono senza dubbio applicabili alla fattispecie. In caso di accertamenti induttivo-analitici o induttivo-puri, l'articolo 53 della Costituzione impone all'Agenzia delle Entrate l'obbligo di prendere in considerazione eventuali costi (anche extracontabili) che hanno contribuito a raggiungere il maggior reddito accertato. Tale previsione è riproposta dall'articolo 109, comma 4, del TUIR il quale asserisce che "(...) le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi". La scelta del metodo da applicare nella quantificazione dei costi non può essere operata in modo arbitrario. Sul punto si è espressa appunto con la sentenza n. 1166/2012 la Corte di Cassazione. I Supremi Giudici affermano la valenza insuperabile dell'articolo 109 del TUIR in caso di accertamenti induttivi, il cui costo dovrà essere calcolato in modo induttivo (forfettario) dall'Agenzia delle Entrate stessa, prescindendo quindi dagli elementi certi e precisi richiesti dall'articolo 109 del TUIR. Ed anche ciò non è avvenuto nella specie. Di talché, assorbiti altri motivi di causa, l'appello è accolto e di conseguenza e per gli effetti è integralmente riformata la sentenza di primo grado, per il cui effetto è

annullato l'accertamento emesso nei confronti degli Appellanti.

Stante tale decisione si condanna l'Agenzia delle Entrate di Rimini al pagamento delle spese di questo giudizio, in considerazione anche dell'eccezione rigettata quanto alla delega di firma, quantificate nella misura di € 800 (ottocento), oltre oneri accessori di legge e CU.

PQM

La Commissione, relativamente al processo RGA n. 137/2018, "Accoglie l'appello e per l'effetto riforma integralmente la sentenza di primo grado. Condanna l'Agenzia delle Entrate di Rimini al pagamento delle spese di questo giudizio nella misura di € 800 (ottocento), oltre oneri accessori di legge e CU".

Così deciso in Bologna, addì 24 maggio 2018

(Raffaele Di Ruberto)

La sentenza in commento reca l'affermazione di due principi particolarmente rilevanti, ponendosi persino in contrasto ed in contrapposizione con l'insegnamento della giurisprudenza di vertice, peraltro oggetto di forti critiche.

Il caso riguarda l'accertamento effettuato nei confronti di una società a ristretta base azionaria il cui reddito era stato induttivamente ricostruito, sulla base della documentazione e delle informazioni acquisite mediante l'invio di un questionario. L'avviso di accertamento era stato notificato senza che l'entità della contestazione, nonché i criteri ricostruttivi adoperati, fossero stati anticipati alla parte, mediante l'emissione di un p.v.c. o di un atto ad esso equiparato. A fronte di tale

condotta la società, impugnando il relativo avviso, aveva tra l'altro eccettuato la violazione dell'art. 12, co. 7, della legge 212 del 2000, ossia, la violazione del diritto al preventivo contraddittorio. In primo grado il ricorso era stato rigettato; di contro, i giudici dell'appello, con la sentenza in commento, dando prova e dimostrazione di una ammirevole sensibilità giuridica, hanno annullato la pretesa erariale, stabilendo, per l'appunto, che anche al fine di rispettare principi fondamentali quali quelli recati dagli articoli 97 e 24 della Costituzione, qualsiasi tipo di verifica, ivi inclusa quella cosiddetta "a tavolino" (ossia, effettuata presso gli uffici dell'amministrazione finanziaria), deve terminare con l'emissione di un p.v.c. che anticipi al contribuente gli esiti del controllo, dandogli la possibilità di esprimersi in merito prima dell'emissione dell'eventuale atto di accertamento. Si tratta, come detto, di una pronuncia particolarmente rilevante, anche perchè contraria alla tesi al riguardo fornita dalla Corte di Cassazione, peraltro a Sezioni Unite (sentenza n. 24823 del 9 dicembre 2015), la quale, attirando a sé numerose critiche, ha stabilito che non sussiste l'obbligo del preventivo contraddittorio per i controlli "a tavolino", per i quali dunque non trova applicazione il dettato di legge di cui all'art. 12, comma 7, della legge 212 del 2000.

Il secondo principio affermato riguarda l'illegittimo ricorso al metodo dell'accertamento parziale, regolato dall'art. 41 bis del d.p.r. n. 600 del 1973.

L'Amministrazione finanziaria, infatti, sulla scorta di quanto contestato alla società a ristretta base azionaria, aveva emesso nei confronti dei relativi soci degli appositi avvisi di accertamento, presumendo che detti soci si fossero ripartiti, pro quota, i maggiori ricavi extra contabili accertati nei confronti della società.

Gli accertamenti nei riguardi dei soci si basavano per l'appunto sul metodo del cosiddetto accertamento parziale, di cui all'art. 41 bis del d.p.r. n. 600 del 1973. Ebbene, secondo i giudici della CTR di Bologna nel caso di specie tale metodo era stato illegittimamente adottato, atteso che lo stesso richiede, per essere validamente applicato, l'esistenza di elementi probatori certi, che nel caso di specie non erano rinvenibili, considerato che per sua stessa ammissione l'erario aveva basato la rettifica del reddito di partecipazione dei soci sulla base di mere presunzioni semplici.

* * *

COMMISSIONE TRIBUTARIA
PROVINCIALE DI RIMINI,
SENTENZA DEL 15 MAGGIO 2018
DEPOSITATA IL 7 MAGGIO 2019 –
PRESIDENTE DOTT. MARIA
TERESA CAMELI - RELATORE
AVV. MARIA DE CONO –
SENTENZA N. 193/2019
ART. 2, COMMA 1, LETT. B), DEL
D.LGS. N. 504 DEL 1992 – ART. 9
DEL D.LGS. N. 504 DEL 1992 -
TERRENO EDIFICABILE
RILEVANTE COME AGRICOLO AI
FINI ICI – CONDIZIONI.

Il terreno edificabile destinato ad attività agricola gode dell'esonazione ai fini ICI, laddove il relativo proprietario lo coltivi direttamente e personalmente, in qualità di imprenditore agricolo professionale. A nulla rileva che il terreno sia stato concesso in affitto ad una cooperativa agricola, atteso che quest'ultima risulta presieduta e partecipata dal proprietario del terreno, proprio al fine di poterne eseguire la diretta coltivazione.

La sentenza merita di essere segnalata per la lungimirante e ragionevole soluzione offerta al caso dall'organo giudicante.

Il Comune contestava al contribuente il mancato pagamento dell'ICI, per l'anno 2011, in ordine ad un terreno che, sebbene formalmente edificabile, risultava a tutti gli effetti agricolo, essendo per l'appunto destinato alla coltivazione agro – pastorale.

Il contribuente, impugnando l'avviso di accertamento ad esso notificato, reclamava il diritto all'esonazione (prevista nella fattispecie per i terreni edificabili destinati all'attività agricola), ritenendo di avere i requisiti richiesti dalla normativa citata in epigrafe per pretendere che il proprio terreno edificabile fosse considerato alla stregua di un vero e proprio terreno agricolo.

In particolare, il contribuente evidenziava di essere un Imprenditore Agricolo Professionale (I.A.P.) e di coltivatore personalmente e direttamente il terreno.

In ordine a tale ultimo aspetto il Comune evidenziava che il contribuente non lavorava il terreno personalmente, bensì quale socio di

cooperativa agricolo, nella quale detto terreno era stato conferito.

In merito a tale eccezione il contribuente replicava evidenziando che lo scopo della cooperativa, ossia, l'esercizio in forma associata della attività agricola, al vero rafforzava, anziché inficiare, il diritto reclamato in giudizio.

I giudici della CTP di Rimini, con la sentenza in richiamo, hanno accolto la tesi del contribuente, evidenziando che, in ordine alla norma in contestazione (in particolare, l'art. 2, comma 1, lett. b) del d.lgs. n. 504 del 1992) “... è fin troppo evidente che tale norma è volta a favorire di fatto la attività agricola, ad impedire che la destinazione formale astratta urbanistica dei terreni ne pregiudichi la vocazione fattuale agricola; ad incentivare la coltivazione su aree comunque non edificate. Se tale è la ratio legis non v'è motivo alcuno di interpretare la norma restrittivamente fino ad escluderne la applicabilità in caso di conduzione in capo a cooperative agricole, soggetti che sono semplicemente espressione virtuosa della attività ottimizzata ed organizzata di tanti singoli coltivatori e che in definitiva hanno lo scopo di rendere più sostenibile la attività agricola”.

In pratica, i giudici della Commissione provinciale riminese hanno offerto della norma in esame una interpretazione di carattere meramente (ed opportunamente) oggettivo, dando rilievo al fatto che la persistenza della destinazione del fondo a scopo agricolo risultasse incompatibile con la possibilità del suo sfruttamento edilizio.