

Marcia indietro della Corte di cassazione sui requisiti soggettivi per le agevolazioni

Ici, società agricole a secco

Esclusi i benefici fiscali riservati alle persone fisiche

Pagina a cura
di SERGIO TROVATO

Le società agricole non hanno diritto a fruire dei benefici fiscali Ici fino al 2011, considerato che la norma di legge riconosceva espressamente il trattamento agevolato solo alle persone fisiche. La Corte di cassazione (ordinanza 22484/2017), infatti, fa marcia indietro ed esclude che possano spettare le agevolazioni, diversamente da quanto stabilito con l'ordinanza 375/2017, alle società in qualsiasi forma costituite.

Secondo la Cassazione, la normativa speciale che disciplina questo tributo impedisce che possa essere applicato lo stesso trattamento che il regime fiscale ordinario riserva ad altre imposte, facendo rientrare le società nella nozione giuridica di imprenditori agricoli professionali (Iap). I giudici di legittimità (ordinanza 375/2017), invece, all'inizio dell'anno avevano riconosciuto i benefici fiscali anche prima del 2012, anno d'istituzione dell'Imu, a prescindere dal fatto che l'attività venisse esercitata in forma societaria. Per la Cassazione, il giudice d'appello avrebbe dovuto valutare solo la sussistenza del requisito soggettivo, «non essendo a ciò di per sé ostativo lo svolgimento dell'attività agricola da parte di imprenditore agricolo professionale nella forma di società di persone purché sussistano i succitati requisiti di cui all'art. 1 del dlgs n. 99/2004 e successive modifiche». Per le annualità in contestazione, infatti, «erano già entrate in vigore le disposizioni di cui al dlgs n. 228/2001 e al dlgs n. 99/2004, che hanno profondamente inciso sulla stessa configurazione del requisito soggettivo per la fruizione dell'agevolazione». Quindi, se il terreno era posseduto e condotto da una società agricola non poteva essere assoggettato a imposizione come area edificabile, nonostante avesse questa qualificazione in base al piano regolatore comunale, andando oltre quanto disposto dall'articolo 58 del decreto legislativo 446/1997. In effetti l'articolo 58, considerato norma speciale, imponeva che «ai fini Ici» il terreno fosse posseduto e condotto dall'agricoltore persona fisica.

Non a caso i giudici di legittimità, con l'ordinanza 14734/2014, avevano sostenuto che le agevolazioni Ici previste dall'articolo 9 del decreto legislativo 504/1992 si applicassero unicamente

Il principio

«La Ctr ha ritenuto applicabili le agevolazioni in ragione del dlgs n. 99 del 2004, art. 2 il quale estende alle società che hanno per oggetto l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c. le agevolazioni tributarie stabilite dalla normativa vigente in favore dei coltivatori diretti persone fisiche. L'assunto non può essere condiviso. Il dlgs n. 99 del 2004, art. 2 ha parificato il trattamento fiscale tra persona fisica con qualifica di coltivatore diretto e società con qualifica di imprenditore agricolo professionale, solo con riferimento alle imposte indirette e alla materia creditizia. Ne consegue che tale parificazione non può riguardare l'Ici, non potendo essere concessa al di fuori dei casi espressamente previsti dalla norma, e ciò perché la previsione del beneficio oggetto della lite costituisce una eccezione al regime fiscale ordinario. b) E invero, codesta Suprema corte ha, in plurimi arresti (Cass. n. 14145 del 2009, n. 5931 del 2010, n. 9770 del 2010, n. 14734 del 2014), affermato che: «In tema di Ici, le agevolazioni previste dal dlgs 30 dicembre 1992, n. 504, art. 9 per gli imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale, si applicano unicamente agli imprenditori agricoli individuali e non anche alle società di capitali

che svolgono attività agricola, non rientrando queste ultime nella definizione di imprenditore agricolo a titolo principale risultante dalla legge 9 maggio 1975, n. 153, art. 12 (attuativa delle direttive Ce nn. 72/159, 72/160, 72/161 del Consiglio del 17 aprile 1972), e considerato che la limitazione agli imprenditori agricoli individuali è stata successivamente ribadita e, anzi, ulteriormente ristretta dal dlgs 15 dicembre 1997, n. 446, art. 58, comma 2, mediante la previsione della necessaria iscrizione delle persone fisiche negli appositi elenchi comunali». Il principio è stato ribadito anche con riferimento alle società cooperative a responsabilità limitata che svolgono attività agricola, «non rientrando queste ultime nella definizione di imprenditore agricolo a titolo principale risultante dalla legge 9 maggio 1975, n. 153, art. 12 (attuativa delle direttive Cee n. 72/159, 72/160 e 72/161 del Consiglio del 17 aprile 1972) e, considerato che la limitazione agli imprenditori agricoli individuali è stata successivamente ribadita ed, anzi, ulteriormente ristretta dal dlgs 15 dicembre 1997, n. 446, art. 58, comma 2, mediante la previsione della necessaria iscrizione delle persone fisiche negli appositi elenchi comunali».

agli imprenditori agricoli individuali. Mentre, è ormai pacifico che le società fruiscono delle agevolazioni Imu, ai sensi dell'articolo 13 del dl Monti (201/2011).

La finzione giuridica di non edificabilità dell'area. Bisogna ricordare che il terreno sul quale venivano esercitate le attività agricole non era soggetto all'Ici come area edificabile, anche se il bene era qualificato come tale dal piano regolatore comunale. Gli articoli 2 e 9 del decreto legislativo 504/1992, però, escludevano il beneficio della finzione giuridica di non edificabilità dei terreni per le società agricole in qualsiasi forma costituite. Il citato articolo 2, applicabile anche all'Imu, dispone che sono considerati non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti o da imprenditori agricoli sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale. L'articolo 58 del decreto legislativo 446/1997 prevedeva però che, per quanto concerne le agevolazioni Ici sui terreni agricoli, si considerassero coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale solo le «persone fisiche» iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'articolo 11 della legge 9/1963 e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia.

Il possesso di diritto.

Va infine precisato che le agevolazioni Ici e Imu spettano al coltivatore diretto o all'imprenditore agricolo solo nel caso in cui possieda, di diritto, il terreno. Le norme suindicate richiedono il possesso del bene da parte del titolare, nella sua qualità di soggetto passivo, oltre che la conduzione del terreno da parte dello stesso. Se la conduzione del terreno è effettuata sulla base di un contratto di affitto o di comodato da parte di un soggetto diverso dal proprietario non si ha diritto ai benefici fiscali. In questi casi l'agricoltore che non sia possessore di diritto dei terreni non è soggetto al pagamento delle imposte locali e, per l'effetto, non ha bisogno di fruire delle agevolazioni.

Le stesse regole valgono per la Tasi sulle aree edificabili possedute e condotte da coltivatori diretti e imprenditori agricoli. Gli agricoltori non pagano l'imposta sui servizi indivisibili sulle aree edificabili se utilizzate per l'esercizio delle attività agricole.

Terreni montani esenti dal 2016

Se esistono i presupposti per la finzione giuridica di non edificabilità, le aree relative oggi non possono essere assoggettate a imposizione neppure come terreni agricoli. Dal 2016, infatti, non sono tenuti al pagamento dell'imposta i titolari di terreni montani o di collina ubicati nei comuni elencati nella circolare del ministero dell'economia e delle finanze 9/1993.

Inoltre, sono esonerati i terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, a prescindere dalla loro ubicazione, quelli ubicati nelle isole minori, nonché quelli a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile.

Il legislatore, come è già avvenuto in passato, per individuare i comuni montani o di collina rinvia alla circolare ministeriale 9/1993. Quindi, non fa più fede l'elenco predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat), al quale le amministrazioni locali hanno dovuto fare riferimento per il 2015. Nell'elenco allegato alla citata circolare, redatto utilizzando i dati forniti dal ministero dell'Agricoltura e delle foreste, sono indicati i comuni, suddivisi per provincia

di appartenenza, sul cui territorio i terreni agricoli saranno esenti dall'imposta municipale, come previsto dall'articolo 7, comma 1, lettera h), del decreto legislativo 504/1992. Se a fianco dell'indicazione del comune non è riportata alcuna annotazione, vuol dire che l'esenzione opera sull'intero territorio.

Qualora, invece, sia riportata l'annotazione parzialmente delimitato «PD», l'agevolazione sarà circoscritta a una parte del territorio. Questo comporta che negli enti montani e di collina non sono più richiesti requisiti soggettivi in capo ai possessori dei terreni, ma conta solo la loro inclusione nella circolare ministeriale.

Gli altri terreni, indipendentemente dalla loro ubicazione, possono invece fruire del trattamento agevolato solo se posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola. Sono poi esonerati dal prelievo i terreni ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A della legge 448/2001 e quelli a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile.

© Riproduzione riservata

© Riproduzione riservata