

Sentenza della Cassazione su destinazione delle aree e assoggettamento alle imposte locali

Terreni agricoli, conta il fine

Niente agevolazioni se si ottiene un permesso a costruire

Pagina a cura
di SERGIO TROVATO

Un coltivatore diretto o un imprenditore agricolo non hanno diritto a fruire delle agevolazioni fiscali sui terreni agricoli dal momento in cui stipulano con l'amministrazione comunale una convenzione urbanistica e ottengono il rilascio del permesso di costruire, con successiva comunicazione di inizio lavori. Il terreno non può più essere considerato agricolo perché distolto dall'esercizio delle attività di coltivazione del fondo, di allevamento di animali e via dicendo. Le opere di costruzione o l'esecuzione di lavori di recupero edilizio lo rendono area edificabile, soggetta al pagamento delle imposte locali. Lo ha stabilito la Corte di cassazione, con la sentenza 23230 del 18 settembre 2019.

Per i giudici di piazza Cavour, l'esecuzione dei lavori di costruzione fa emergere l'incompatibilità tra «supposta persistenza della destinazione del fondo a scopo agricolo e sfruttamento edilizio in atto del medesimo fondo», che fa venir meno l'intassabilità del terreno come edificabile e il diritto all'agevolazione fiscale. Per la Cassazione, nel periodo in cui il terreno agricolo viene distolto dall'esercizio delle attività previste dall'articolo 2135 del codice civile, perché su di esso vengono effettuate opere di costruzione, demolizione, ricostruzione o esecuzione di lavori di recupero edilizio, viene meno «la ragione agevolativa della natura agricola».

La finzione giuridica di non edificabilità dell'area. Bisogna ricordare che il terreno sul quale vengono esercitate le attività agricole non era soggetto all'Ici come area edificabile, anche se il bene era qualificato come tale dal piano regolatore comunale. La stessa regola si applica oggi anche all'Imu e alla Tasi.

L'articolo 2 del decreto legislativo 504/1992 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 dlgs 446/1997 prevedeva 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. Mentre per l'Imu il beneficio è riconosciuto espressamente anche alle società agricole. Tuttavia, per l'Ici la Cassazione ha cam-

In sintesi

Norme di riferimento	Articoli 2 e 9 decreto legislativo 504/1992; articolo 58 decreto legislativo 446/1997; articolo 13 dl 201/2011; articolo 1 decreto legislativo 99/2004
Finzione giuridica di non edificabilità del suolo	Il terreno non è considerato area edificabile se posseduto e condotto da un coltivatore diretto o imprenditore agricolo
Condizione essenziale	Il terreno non deve essere utilizzato per fini edificatori
Ordinanza Cassazione 11415/2019	Se il terreno è posseduto e condotto da una società agricola non può essere assoggettato a Ici come area edificabile, nonostante abbia questa qualificazione in base al piano regolatore comunale
Pronunce Cassazione di segno contrario	Sentenze 18085/2004, 18384/2004, 14145/2009, 5931/2010, 9770/2010; ordinanze 14734/2014 e 22484/2017
Agevolazioni Ici e Imu	Limitate a coltivatori diretti e imprenditori agricoli, sia persone fisiche che società Dal 2016 non sono tenuti al pagamento dell'imposta municipale i titolari di terreni montani o di collina ubicati nei comuni elencati nella circolare del Ministero dell'economia e delle finanze 9/1993 Negli enti montani e di collina non sono richiesti requisiti soggettivi L'esenzione Imu, inoltre, si applica a tutti i terreni posseduti e condotti da agricoltori, a prescindere dalla loro ubicazione

Coltivatori pensionati non soggetti all'Imu

A differenza di quanto previsto per l'Ici, i coltivatori pensionati hanno diritto alle agevolazioni Imu sui terreni. Lo status di pensionato non fa venir meno il diritto a fruire dei benefici fiscali previsti per i terreni agricoli, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola, a prescindere dalla loro ubicazione.

In questo senso si è espresso il dipartimento delle finanze del ministero dell'economia, con la risoluzione 1/2018. La tesi ministeriale è fondata sulla diversità di trattamento normativo tra l'Ici e l'Imu.

In realtà, nonostante la diversa formulazione letterale delle norme di legge che disciplinano i due tributi, non è così scontato che possa essere riconosciuto al pensionato in agricoltura un beneficio fiscale per l'Imu, non riservato allo stesso per la vecchia imposta comunale.

Si legge nella risoluzione, infatti, che ai fini del riconoscimento della qualifica di coltivatore diretto e di imprenditore agri-

colo professionale, «non viene richiesto dal legislatore che tali soggetti traggano dal lavoro della terra la loro esclusiva fonte di reddito». La risoluzione, inoltre, precisa che la legge prevede l'obbligo per i soggetti sopra citati di iscriversi nella gestione previdenziale, ma l'obbligo di iscrizione non viene «meno a causa della percezione di un trattamento pensionistico».

Sotto quest'ultimo aspetto l'articolo 58 del decreto legislativo 446/1997 e l'articolo 13 del dl 201/2011 contengono disposizioni diverse, perché mentre la prima norma per l'Ici imponeva all'agricoltore la contribuzione obbligatoria, e quindi escludeva letteralmente i pensionati, la seconda richiede solo l'iscrizione nella previdenza agricola.

Tuttavia né l'una né l'altra, contrariamente a quanto sostenuto dal ministero, escludono che gli agricoltori debbano ritrarre dall'attività agricola la loro fonte esclusiva di reddito.

—© Riproduzione riservata—

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.

Le agevolazioni per i terreni agricoli. Se esistono i presupposti per la finzione giuridica di non edificabilità, le aree relative non possono essere assoggettate a imposizione neppure come terreni agricoli. Dal 2016 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 sono 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 è 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 inusufruttabile.

—© Riproduzione riservata—

biato più volte idea sui benefici fiscali per le società agricole. Con la recente sentenza 11415/2019, infatti, è tornata ancora sui propri passi, dopo aver negato in precedenza il trattamento agevolato. Con quest'ultima pronuncia ha affermato che le agevolazioni Ici dovessero essere riconosciute agli imprenditori agricoli che esercitavano l'attività in forma societaria anche prima del 2012. Dunque, si applicavano anche alle società e non solo

alle persone fisiche. E se il terreno era posseduto e condotto da una società non poteva essere assoggettato a imposizione come area edificabile, ancorché l'immobile avesse questa qualificazione in base al piano regolatore comunale.

Va però 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 di legge 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