

IMU E TRIBUTI LOCALI

IMU e TASI: requisiti variabili per le agevolazioni del mondo agricolo

di **Fabio Garrini**

Gli **immobili impiegati in agricoltura** da sempre beneficiano di un **trattamento di favore** nell'ambito dei tributi locali; occorre però notare che non tutte le agevolazioni concesse poggiano sui medesimi presupposti. Nel presente contributo andremo a distinguere, in particolare:

1. la sussistenza dei requisiti (soggettivo ed oggettivo) per poter applicare le agevolazioni riservate ai **terreni condotti direttamente**,
2. da non confondersi con i requisiti richiesti dalla normativa inerente la **ruralità dei fabbricati**.

Terreni condotti direttamente

A favore dei Coltivatori Diretti (CD) e degli Imprenditori Agricoli Professionali (IAP) che coltivano direttamente il fondo sono concesse due agevolazioni:

1. una prima che opera in **abbattimento della base imponibile relativa ai terreni agricoli** ai fini IMU, (ai fini TASI i terreni agricoli sono esenti);
2. una seconda, definita **"finzione di non edificabilità delle aree"** che riqualifica ai fini tributari le aree fabbricabili in terreni agricoli (quindi con un prelievo ben più ridotto ai fini IMU e un esonero ai fini TASI).

La finzione di non edificabilità delle aree prevista **a favore di CD e IAP** era già stabilita ai fini ICI dall'art. 2 del DL 504/92 e applicabile anche ai fini della determinazione dell'IMU e della TASI in forza dello specifico rinvio contenuto nell'art. 13 c. 2 del DL 201/11 e nella L. 147/13. In base al citato art. 2 non sono considerati fabbricabili i terreni posseduti e condotti da CD e IAP, **iscritti nella previdenza agricola**, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvio-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali (la cosiddetta *fictio iuris* di dequalificazione del terreno edificabile). Tale previsione pone l'accento su **due diversi requisiti che devono esistere contemporaneamente in capo al possessore del terreno** (anche per il tramite di una società semplice, come chiarito dalla circolare 3/DF/2012):

1. il requisito di coltivatore diretto (da verificarsi tramite l'iscrizione previdenziale, ex SCAU);

2. la materiale coltivazione del fondo.

Mentre il primo dei due è più agevole da verificare (l'iscrizione previdenziale è infatti riscontrabile in via documentale), **il secondo è certamente più arduo da analizzare**, proprio per il fatto che è richiesto il riscontro di una attività che deve essere effettuata su tale terreno. Peraltro, quest'ultimo requisito, si badi bene, va dimostrato ad opera del contribuente, come affermato dalla Cassazione nelle sentenze 21728 del 17.11.2004 e 24959 del 27.11.2009: è quindi una **incombenza del contribuente dare prova dell'effettiva utilizzatore agricola dei terreni per i quali intende fruire dell'agevolazione**. In assenza di una adeguata dimostrazione, l'agevolazione può essere disconosciuta.

Norma e prassi, nel corso del tempo, non hanno fornito indicazioni su quali debbano essere i supporti probatori che possano considerarsi soddisfacenti ed esaustivi a tal fine; una possibile soluzione pratica potrebbe essere quella di **fornire copia delle richieste per il riconoscimento dei contributi comunitari (PAC)**. Ciò detto, va evidenziato che questo non è l'unico mezzo di dimostrazione possibile: se il contribuente dovesse produrre altra documentazione altrettanto (o maggiormente) appagante per le finalità probatorie in commento, essa dovrebbe comunque essere accettata dal Comune.

Fabbricati rurali

Ai fini IMU i **fabbricati impiegati quali strumentali nell'attività agricola** (ricoveri attrezzi, stalle, serre, ecc.) sono esentati da IMU e scontano TASI sulla base di un'aliquota ridotta (massimo 1 per mille). Dal 2012 non sono invece previste agevolazioni per i fabbricati rurali abitativi che vengono trattati al pari di qualunque altra abitazione (quindi, se destinati ad essere abitazione principale dell'agricoltore, saranno esenti da IMU e sconteranno la sola TASI, secondo quanto deliberato dal Comune).

Per poter fruire delle agevolazioni riservate a tali fabbricati occorre rispettare i requisiti di ruralità previsti **all'articolo 9, comma 3-bis del DL 557/1993**; le costruzioni strumentali all'attività agricola devono essere censite al Catasto unico dei Fabbricati autonomamente dal terreno su cui insistono. Esse normalmente saranno censite nella categoria a destinazione speciale "D/10 – fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole", ma come chiarito dalla circolare 3/DF/12, per la qualificazione di fabbricato rurale si prescinde dalla categoria catastale.

Ai sensi del citato c. 3-bis, ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali **necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del codice civile** e in particolare destinate:

- a) alla protezione delle piante;
- b) alla conservazione dei prodotti agricoli;

- c) alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento;
- d) all'allevamento e al ricovero degli animali;
- e) all'agriturismo, in conformità a quanto previsto dalla L. 20 febbraio 2006, n.96;
- f) ad abitazione dei dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento;
- g) alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna;
- h) ad uso di ufficio dell'azienda agricola;
- i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'art.1, co.2, del D.Lgs. n.228 del 18.05.2001;
- l) all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso.

In altre parole, la qualifica di fabbricato rurale strumentale non è connesso ad una qualifica soggettiva del possessore ma ad una **destinazione che viene fatta di questo immobile**.