

IMU E TRIBUTI LOCALI

Esenzione IMU sui terreni di proprietà di coadiuvanti o soci

di **Fabrizio G. Poggiani**

Risolta definitivamente la *vexata quaestio* concernente l'applicazione delle **agevolazioni** dell'imposta municipale propria (IMU) ai terreni agricoli coltivati da coadiuvanti, soci di società personali o da società agricole imprenditori professionali.

Infatti, l'esenzione introdotta dal comma 13, dell'articolo 1, della Legge 208/2015 (Stabilità 2016) si rende applicabile anche ai **proprietari dei fondi rustici che coltivano il medesimo terreno in qualità di coadiuvanti di imprese agricole**, costituite dai propri familiari, e/o di **soci di società personali** alle quali hanno concesso in godimento (affitto e/o comodato) il fondo agricolo, purché iscritti alla **previdenza agricola**.

La precisazione è stata fornita recentemente dal Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento legislazione tributaria e federalismo fiscale – Ufficio XII in risposta ad un preciso quesito presentato da un'associazione sindacale; si tratta della **nota del 23 maggio scorso**, protocollo 20535/2016.

In effetti, era stato chiesto se le disposizioni di agevolazione contenute nella **Legge di Stabilità 2016** potessero trovare applicazione anche nei confronti dei familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, i quali risultano proprietari e/o comproprietari dei terreni agricoli coltivati dall'impresa agricola diretto coltivatrice, di cui il titolare è un altro componente del nucleo familiare (l'esempio classico riguarda l'impresa del figlio al quale il padre concede in godimento il terreno agricolo di proprietà e s'inquadra come collaboratore dell'impresa o quella del marito titolare dell'impresa che iscrive la moglie come coadiuvante).

Il problema non era di poco conto giacché alcuni enti comunali pretendevano che la conduzione del fondo fosse "**diretta**", e non tramite altro soggetto, sebbene appartenente all'impresa familiare agricola, di cui all'articolo 230-*bis* cod. civ., in ossequio alle disposizioni appena enunciate.

In effetti, le norme contenute nel comma 13, dell'articolo 1, della Legge 208/2016, nel definire il nuovo regime di esenzione (ma la precisione resta valida anche per l'applicazione delle agevolazioni introdotte dal comma 8-bis, dell'art. 13, D.L. 201/2011 in tema di franchigia e riduzione della base imponibile del tributo) dispongono che, a decorrere dal 2016, "*sono (...) esenti da IMU i terreni agricoli: a) posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, indipendentemente dalla loro ubicazione*".

Il **tenore letterale delle disposizioni portava a riconoscere l'esenzione soltanto nel caso più tipico** ovvero sia quello in cui il coltivatore diretto o l'imprenditore agricolo professionale, proprietario del fondo rustico, coltivava lo stesso con una propria partita Iva.

La dottrina più qualificata ha da sempre sostenuto che il beneficio deve essere usufruito nell'ambito delle famiglie di coltivatori diretti nelle quali, talvolta, i terreni sono di proprietà di persone in possesso delle qualifiche, ma la conduzione (partita Iva) è intestata ad altre oppure nel caso, molto frequente, in cui i proprietari conducono il fondo agricolo in **società semplice** (o altra tipologia di soggetto collettivo).

Nella fattispecie, si è sempre ritenuto che il proprietario - coltivatore diretto - non dovesse pagare l'IMU anche se la conduzione risultava intestata ad altro soggetto, con la conseguenza che non è mai stata condivisa l'affermazione contenuta nella **risoluzione n. 2/DF/2015**, laddove viene precisato che un coltivatore diretto o uno Iap, che affitta i terreni ad altri soggetti aventi la medesima qualifica, debba a sua volta avere i terreni in conduzione, per mantenere la propria qualifica.

Infatti, un coltivatore diretto può essere tale anche se coadiuvante di un'impresa appartenente a un altro coltivatore diretto; sul punto, anche il **Notariato** si è allineato evidenziando, nello **studio 46-2004/T** (§ 2), che *“il coltivatore diretto non è necessariamente imprenditore (si pensi, ad esempio, all'ipotesi di coltivatore diretto, coadiuvante in un'impresa agricola familiare, della quale sia titolare un altro familiare) (...)”*.

Il dicastero, con la nota in commento, ha chiarito, finalmente e opportunamente, che *“in capo al coadiuvante del coltivatore diretto (...) non solo si riscontra il **requisito oggettivo**, dal momento che il coadiuvante stesso risulta proprietario/comproprietario dei terreni agricoli coltivati dall'impresa agricola diretto coltivatrice, di cui è componente un altro componente del nucleo familiare, ma anche il **requisito soggettivo**, in quanto il coadiuvante del titolare dell'impresa agricola, che esercita direttamente l'attività agricola, risulta iscritto come coltivatore diretto nel nucleo familiare del capo-azienda, negli appositi elenchi previdenziali, come previsto dall'art. 11 della legge n. 9 del 1963”*.

Naturalmente, stante la necessaria presenza della cosiddetta **“conduzione diretta”** beneficiano delle agevolazioni solo i terreni agricoli che il coadiuvante ha concesso in godimento all'impresa dell'appartenente al nucleo familiare, mentre quelli concessi ad altri soggetti, ancorché coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali (Iap), non sono destinatari dell'esenzione in quanto non coltivati dal medesimo proprietario.

La nota, peraltro, estende l'applicazione delle richiamate agevolazioni anche ai **soci di società personali affittuarie o comodatarie** dei fondi di proprietà del socio iscritto nella previdenza agricola e alle società agricole che, in aggiunta delle condizioni, di cui all'articolo 2, D.Lgs. 99/2004, sono in possesso dei requisiti richiesti dal comma 3, dell'articolo 1, del medesimo provvedimento e si sono conformate come **“società agricole Iap”**; in tale ultimo caso, pertanto, si **prescinde dalla veste giuridica**, poiché la qualifica di imprenditore agricolo professionale

(lap) può essere assunta da tutte le tipologie di società commerciali, compresa quella per azioni.

Pertanto, conclude la nota, alle dette situazioni possono estendersi i chiarimenti già forniti in precedenza con la **circolare n. 3/DF/2002** del medesimo dicastero, in particolare ai punti 7.1 (definizione di coltivatore diretto e lap) e 7.2 (agevolazioni applicabili ai terreni agricoli), con l'ulteriore conseguenza che anche le **agevolazioni pregresse** (ante Stabilità 2016) devono essere riconosciute, in tali fattispecie, senza alcuna riserva.