

IMU E TRIBUTI LOCALI

Agricoltori in pensione ed esenzione IMU: interpretazione coerente?

di **Fabio Garrini**

Con la [Risoluzione 1/DF del 28 febbraio](#) scorso il **MEF** è intervenuto sul dibattuto tema del riconoscimento **dell'esenzione IMU sui terreni edificabili** a favore dei **coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali** che continuano la propria attività malgrado il raggiunto **pensionamento**. Discostandosi dalle posizioni espresse dalla **Cassazione** (e giustificando ciò alla luce del mutato contesto normativo), il Dipartimento delle Finanze offre un imponente vantaggio a favore di tali soggetti.

La finzione di non edificabilità

Tale agevolazione è nota sin dall'introduzione dell'IMU: l'[articolo 2 D.Lgs. 504/1992](#) riconosce una **riqualificazione**, a favore dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali, dei terreni sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di **attività dirette alla coltivazione del fondo**, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali.

Tali terreni, **benché edificabili ai fini urbanistici, non lo sono ai fini del tributo comunale**. Ricordando la nuova disciplina dei terreni agricoli introdotta dal 2016, detti terreni risultano di fatto **esenti**.

Ciò che si è modificato nel passaggio dall'ICI all'IMU è la qualifica soggettiva del beneficiario dell'agevolazione:

- per l'ICI, l'[articolo 58, comma 2, D.Lgs. 446/1997](#) stabiliva che *“si considerano coltivatori diretti od imprenditori agricoli a titolo principale le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'articolo 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia; la cancellazione dai predetti elenchi ha effetto a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo.”*
- ai fini IMU è il medesimo [articolo 13, comma 2, D.L. 201/2011](#) a stabilire che i soggetti agevolati *“sono individuati nei coltivatori diretti e negli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola.”*

Proprio questo **mutato riferimento** nella definizione del soggetto agevolato, **porta il MEF ad**

includere il pensionato nell'agevolazione: il Dipartimento delle Finanze, in particolare, esamina la figura dello IAP, evidenziando come **l'INPS non preveda la cancellazione dall'obbligo di contribuzione** dei soggetti che, seppur beneficiari di trattamenti pensionistici, **continuino ad esercitare l'attività**.

Tenuto conto del quadro normativo sin qui delineato, osserva il MEF, emerge che la disciplina che regola l'IMU contempla espressamente l'ipotesi in cui il CD e lo IAP pensionati continuino a svolgere la loro attività in agricoltura, dal momento che **è possibile essere iscritti nella previdenza agricola anche nel caso in cui il soggetto sia già pensionato e continui a svolgere effettivamente l'attività agricola**; il diverso contesto normativo esclude che l'interpretazione limitativa prevista in ambito ICI dalla Cassazione ([sentenza 13745 del 31 maggio 2017](#)) possa in alcun modo essere estesa all'IMU.

Perché non convince la posizione del MEF

A parere di chi scrive, l'interpretazione che viene data del nuovo contesto normativo **non pare convincente**.

Il riferimento che la disciplina IMU pone al D.Lgs. 99/2004 è finalizzato ad **includere nell'agevolazione i soggetti costituiti in forma societaria**:

- in ambito ICI, infatti, la Cassazione si è più volte espressa escludendo dall'agevolazione i terreni posseduti da società (da ultima, la [sentenza 22484/2017](#)), posto che l'[articolo 58, comma 2, Lgs. 446/1997](#) faceva esplicito riferimento alle **"persone fisiche"**.
- ma questa limitazione certamente dal 2012, dopo l'istituzione dell'IMU, non è più operante, posto che il riferimento all'articolo 1 D.Lgs. 99/2004 espressamente ricomprende le società.

Non pare invece che il mutato riferimento normativo abbia modificato il contesto nel quale si inquadra la posizione del soggetto che fruisce del trattamento pensionistico agricolo.

Il secondo motivo per cui la posizione del MEF non convince risiede nella violazione del principio di **tassatività delle fattispecie di esenzione**, principio cardine dell'ordinamento tributario più volte ribadito dalla Cassazione in ogni ambito impositivo.

Poiché le imposte sono finalizzate a coprire le spese della collettività, **se un soggetto fruisce di un'esenzione qualcun altro paga anche per lui**.

Tale principio è tanto più vero quando l'ente impositore è riconducibile ad un ambito ridotto, come la collettività comunale.

Infine non si può non segnalare come l'estensione proposta dal MEF presti il fianco ad agevoli manovre elusive: per quale motivo, una volta pensionato, l'agricoltore dovrebbe cessare

l'attività per poi dover pagare IMU sui terreni edificabili?

Si deve osservare la posizione espressa dalla Cassazione nella [sentenza 13745/2017](#), che malgrado il nuovo contesto normativo (che però, per quanto detto, sul tema del pensionamento non pare così diversa) è tutt'oggi attuale ***“la ratio della disposizione agevolativa è quella di incentivare la coltivazione della terra e di alleggerire del carico tributario quei soggetti che ritraggono dal lavoro della terra la loro esclusiva fonte di reddito...”***

Dobbiamo quindi attenderci l'innescarsi di un altro **confronto tra MEF e Cassazione**, come già era accaduto sul tema dei **coadiuvanti** dell'imprenditore agricolo: mentre il MEF aveva riconosciuto ad essi l'esenzione ([nota datata 23 maggio 2016 - prot. 20535/2016](#)), la Cassazione l'ha negata, stroncando tale posizione ([ordinanze, 11979/2017, 12422/2017 e 12423/2017](#)).



Seminario di specializzazione

LE INTEGRAZIONI E LE CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >