

IMU E TRIBUTI LOCALI

Agevolazioni Imu: non sempre opera l'estensione alle società semplici

di **Fabio Garrini**



I provvedimenti di trasformazione agevolata introdotti nel 2016 hanno aumentato il numero di **società semplici** operanti nel campo della **gestione immobiliare dei patrimoni familiari**, senza dimenticare che in alcuni settori (in particolare quello **agricolo**) si tratta di una forma di esercizio dell'attività molto diffusa.

Va però segnalato che **non sempre la detenzione tramite società semplice può considerarsi assimilata ad una detenzione diretta del bene**, in termini di applicazione di **agevolazioni** a cui avrebbero automaticamente diritto i soci se fossero possessori dei beni intestati alla società: mentre per le agevolazioni previste nel campo agricolo i benefici sono applicabili in forza di una specifica previsione normativa, altrettanto non può dirsi per l'esenzione prevista per l'**abitazione principale**, in quanto il fabbricato abitato dal socio **non può conferire l'esenzione alla società**.

La società semplice nel settore agricolo

Per fruire della **finzione di non edificabilità delle aree** disciplinata dall'[articolo 1, comma 741, lett. d\), L. 160/2019](#) (ossia quella previsione in base alla quale un terreno edificabile secondo lo strumento urbanistico, ai fini Imu, può considerarsi **agricolo**, quindi di fatto esente da imposta per gli operatori del comparto agricolo) è necessario che i terreni siano sia **posseduti che condotti** dal coltivatore diretto ovvero dall'imprenditore agricolo professionale (Iap). In altre parole, deve esservi una sorta di **immedesimazione** nello stesso possessore di tutti i requisiti richiesti dalla norma per fruire della finzione di non edificabilità.

Evidentemente, quando i terreni sono di proprietà dei **soci di una società agricola** che li coltiva,

proprio per la differenza tra possessore e coltivatore del fondo, potrebbe sorgere un problema.

Sul punto consta l'**interpretazione pro-contribuente** recata dalla [circolare 3/DF/2012](#): il diritto a fruire dell'agevolazione **non viene meno nel caso in cui i terreni risultino essere posseduti da coltivatori diretti** che però svolgono l'attività su questi terreni attraverso una **società** di cui essi stessi sono soci ed alla quale hanno concesso in affitto o in comodato detti terreni.

Infatti, ai sensi **dell'articolo 9 D.Lgs. 228/2001**, ai soci delle società agricole sono riconosciute le **agevolazioni tributarie previste per le persone fisiche**: *“Ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, continuano ad essere riconosciuti e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche...”*

Su questo punto va registrato l'intervento dell'[articolo 78-bis, comma 2, D.L. 104/2020](#), il quale precisa che la richiamata disposizione (articolo 9, comma 1, L. 228/2001) trova applicazione anche in relazione all'applicazione dell'Imu, peraltro con una disposizione di **interpretazione autentica**, valevole anche per il passato.

Pertanto, ad esempio, un terreno agricolo in comproprietà al 50% tra due fratelli, entrambi coltivatori diretti o Iap, ma **condotto dalla società semplice agricola da loro partecipata**, è esente dal pagamento dei tributi locali; si badi bene, il beneficio **non** può spettare a favore dei terreni coltivati dalla società agricola quando il possessore, benché sia iscritto alla previdenza agricola, **non sia anche socio** della società che materialmente coltiva detti terreni.

L'esenzione per abitazione principale posseduta dalla società semplice

Le considerazioni appena proposte in merito alla finzione di non edificabilità **non trovano applicazione** in relazione ad altre agevolazioni, quale **l'esenzione prevista per il fabbricato destinato ad abitazione principale**.

Non è infatti presente una disposizione analoga quella prevista nell'[articolo 9 D.L. 228/2001](#) per il comparto agricolo, peraltro confermata dall'[articolo 78-bis D.L. 104/2020](#).

Sul tema consta una recente pronuncia **Corte di Cassazione (ordinanza n. 18554 del 08.06.2022)** che conferma **indirettamente** tale considerazione.

La controversia che aveva portato al giudizio verteva su di una **abitazione posseduta dalla società semplice, abitata dai soci della società stessa**; secondo i soci, i soggetti passivi dell'Imu dovevano essere qualificati i **soci** stessi, nella considerazione che la società semplice è una società a mero scopo di godimento e quindi avrebbe dovuto trovare applicazione la **disciplina sulla comunione richiamata dall'articolo 2248 cod. civ.** (nel qual caso, effettivamente, l'Imu

sarebbe dovuta dal singolo comunista per la propria quota).

La Cassazione ha, in maniera del tutto condivisibile, respinto tale ricostruzione, osservando come la **società, sia pure semplice, comunque rappresenta un soggetto autonomo** e diverso dalle singole persone fisiche che la costituiscono.

Conseguentemente non è possibile applicare in capo alla società l'**esenzione** che risulta incardinata sui requisiti della **dimora** e della **residenza**, che necessariamente non possono essere verificati in capo all'entità societaria, confermando la nota regola secondo cui le **norme agevolative devono essere di stretta interpretazione**.

Tale interpretazione era peraltro già stata sposata dalla Cassazione nella precedente [sentenza n. 23682 del 24.09.2019](#).

In tal senso depone anche la presa di posizione già assunta in relazione al caso del **trust**: per i beni disposti nel trust, infatti, il cui soggetto passivo è il *trustee* (Cassazione, n. 16550/2019), **l'imposta deve essere versata secondo le regole ordinarie senza applicare l'agevolazione per abitazione principale**, a nulla rilevando che l'immobile sia **abitato dal beneficiario** (Cassazione, n. 15988/2020).