

N° 2 / 2018

“Tributi locali in Pillole”

servizio di aggiornamento fiscale in materia di

I.M.U. ed altri Tributi locali

Rassegna giurisprudenziale

a cura di Massimiliano Franchin, Giovanni Chittolina e Paolo Salzano



Ici: riscossione frazionata

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 30170/2017 ha affermato il principio per il quale *“anche se l’avviso di accertamento viene impugnato, l’ici e gli altri tributi locali si riscuotono per intero, non si applica ai tributi locali, a differenza dei tributi erariali, la così detta “riscossione frazionata” in pendenza di giudizio. Il contribuente è tenuto a pagare per intero le somme accertate, entro 60 giorni dalla notifica dell’atto impositivo”*. Per i Giudici della Corte, l’articolo 68 del decreto legislativo 546/1992 che prevede il pagamento parziale dei tributi in pendenza del processo non può essere applicato all’ICI poiché, afferma la Corte, *“per tale tributo non trova applicazione l’istituto della riscossione frazionata”*.

A completamento di quanto enunciato, i Giudici affermano inoltre che in caso di mancato versamento entro 60 giorni dalla data di notifica dell’atto, il comune o il concessionario, che svolge l’attività per conto dell’ente, possono riscuotere coattivamente le somme accertate.

La sentenza in commento può trovare applicazione anche per gli altri tributi (IMU, TASI, TARI) e, laddove vi siano accertamenti non ancora divenuti definitivi, in pendenza dei ricorsi innanzi alle commissioni tributarie, l’ente è legittimato al recupero integrale della pretesa tributaria e non solo limitatamente per la quota di un terzo.

Per la Cassazione quindi non è opponibile l’articolo 68 della normativa processuale tributaria che prevede *“la riscossione frazionata del tributo solo per le somme determinate a seguito di una sentenza tributaria di merito”*. Il comune quindi può riscuotere totalmente l’Ici, l’Imu, e gli altri tributi locali, poiché il titolo derivante dall’atto di accertamento è esecutivo per l’intero ammontare.

Corte di Cassazione, sentenza n.30170/2017



Tosap: gli spazi occupati dai cassonetti pagano la tassa

Con l’ordinanza n. 2312 del 30 gennaio scorso, la Corte di Cassazione, si è pronunciata in ambito Tosap in merito alla legittima applicazione della tassa per quanto riguarda gli spazi occupati dai

cassonetti per la raccolta rifiuti. I Giudici, in ragione dell'art. 49 del Dlgs n.507/1993, ribadiscono che in assenza di requisiti che prevedano l'esenzione, la società che gestisce la raccolta dei rifiuti, quale proprietaria dei cassonetti, è a tutti gli effetti il soggetto passivo per quanto concerne gli spazi occupati dai contenitori destinati alla raccolta.

La Corte, nell'emettere sentenza, ha evidentemente considerato il concetto di occupazione quale presupposto del tributo in esame in senso oggettivo anche alla luce degli articoli n.38 e 39 del Dlgs 507/1993 che indicano quale presupposto impositivo “ *le occupazioni, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti e sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei Comuni e delle Province, mentre sono irrilevanti gli atti di concessione o di autorizzazione relativi all'occupazione, atteso che la tassa colpisce anche le occupazioni senza titolo*”. Nello specifico, per il comma 1 dell'art. 38, sono soggette alla Tosap “*le occupazioni di qualsiasi natura, effettuate anche senza titolo, nelle strade, nei corsi, nelle piazze e, comunque, sui beni appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province*”. E per il comma 2 del medesimo articolo “*sono parimenti soggette alla Tassa ... le occupazioni sottostanti il suolo medesimo, comprese quelle poste in essere con condutture ed impianti di servizi pubblici gestiti in regime di concessione amministrativa*”.

I Giudici hanno comunque ribadito il principio già enunciato qualche mese fa con la sentenza 22490/2017, con la quale la Cassazione aveva indicato come soggetto passivo del tributo, una società appaltatrice della raccolta dei rifiuti, sempre sulla scorta dei sopra citati articoli 38 e 39 del dlgs 507/93 i quali, appunto, coprono qualunque tipo di occupazione delle strade e degli altri beni demaniali, per paradosso anche quelle di fatto e abusive. In buona sostanza, non potendo godere dell'esenzione prevista dall'art. 49, comma 1, lettera a), del Dlgs. n. 507/1993, riguardante “*esenzione per gli enti territoriali*” e lettera e) “*occupazione di suolo pubblico con impianti dei quali è prevista la devoluzione gratuita in favore del Comune al termine della concessione*” l'occupazione di suolo pubblico con i cassonetti da parte dell'azienda che svolge in appalto il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti urbani è soggetta alla TOSAP.

Corte di Cassazione, ordinanza n. 2312 del 30 gennaio 2018



Tributi: notifica a mezzo posta privata

La Corte di Cassazione è intervenuta nuovamente sul tema della legittimità della notifica di un atto tramite servizi postali privati. I Giudici, attraverso la sentenza n. 2173/2018, hanno

sostanzialmente confermato che, nell'ipotesi di notificazione dell'atto tramite un'agenzia privata, con una modalità non contemplata dall'ordinamento, si concretizza l'inesistenza giuridica della notifica, inesistenza che non sarebbe peraltro neppure sanata con la proposizione del ricorso da parte del contribuente.

La Corte conferma il pensiero per il quale, a fronte della liberalizzazione del servizio postale in atti con la Legge 124 del 2017 che di fatto disconosce l'esclusività a Poste Italiane per i servizi di notificazione degli atti giudiziari e delle violazioni del codice della strada, non sono ancora stati determinati dall'Agenzia per le garanzie nelle comunicazioni gli specifici requisiti e obblighi per il rilascio delle licenze individuali, compresi quelli relativi all'affidabilità, alla professionalità e all'onorabilità di coloro che richiedono la licenza individuale.

Ed è per questo che ad avviso della Corte, fin quando non saranno rilasciate le nuove licenze individuali relative allo svolgimento dei servizi di notificazione, si dovranno continuare ad applicare le disposizioni che riservano le notificazioni a Poste Italiane.

L'orientamento della Corte assume inoltre un'interpretazione restrittiva, in merito alla notificazione a mezzo delle agenzie private nei confronti del ministero delle Finanze e dei Comuni, per i quali è prevista la possibilità di consegna diretta dell'atto all'impiegato addetto alla ricezione, equiparando la notifica a mezzo posta privata alla consegna diretta, con l'ulteriore precisazione che in questa ipotesi la notifica comunque si intende eseguita non nel momento della spedizione, ma nel momento della ricezione.

Riassumendo quindi l'indirizzo della Corte, si può ritenere che, fino a quando non saranno rilasciate le nuove licenze individuali relative allo svolgimento dei servizi già oggetto di riserva sulla base delle regole da predisporre da parte dell'AGCOM, debba trovare ancora conferma l'orientamento sinora espresso.

Corte di Cassazione, sentenza n.2173/2018



ICI: applicazione della rendita DOCFA

La Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 3057 del 6 febbraio 2018 si è uniformata al consolidato orientamento di legittimità secondo cui *“in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), qualora il contribuente si sia avvalso per accertare l'immobile della procedura DOCFA, prevista dal D.M. 19 aprile 1994, n. 701, il Comune nell'emettere l'avviso di liquidazione del tributo non*

solo non ha la necessità di notificare la rendita proposta ma può motivare il proprio provvedimento sulla scorta dei contenuti della medesima procedura DOCFA, in quanto noti al contribuente”.

La Corte ha ribaltato la decisione della Ctr Toscana in merito ad un avviso di accertamento ICI per l'anno 2008, accogliendo le doglianze dell'Ente il quale aveva posto all'attenzione della Corte l'errato comportamento dei Giudici di secondo grado che avevano evidenziato la necessità della notifica della variazione catastale richiesta mediante procedura DOCFA dal contribuente e per avere ritenuto non utilizzabile la rendita proposta in quanto non definitiva non essendo decorsi 12 mesi dalla sua proposizione.

A riguardo di tale termine, di cui all'art. 1, c. 3, del D.M. n. 701/1994, i Giudici hanno affermato come esso debba considerarsi meramente ordinatorio, per cui, ove anche l'Amministrazione non provveda a definire nei termini la rendita del bene oggetto di classamento, saranno le dichiarazioni presentate dai contribuenti, ai sensi del D.P.R. n. 1142/1949 art. 56, a valere come *“rendita proposta”* fino a quando l'ufficio non provvederà alla determinazione della rendita definitiva ed il contribuente sarà tenuto al pagamento delle somme dovute ai fini ICI sulla base della rendita proposta.

Corte di Cassazione, ordinanza n.3057 del 6 febbraio 2018



Il recupero della TIA anche senza l'emissione dell'avviso di accertamento

Quando il Comune chiede il pagamento della tassa rifiuti basandosi sulla autoliquidazione fatta dal contribuente, ovvero la dichiarazione relativa all'unità immobiliare e al numero di persone che la abitano, può riscuotere l'imposta senza prima un accertamento, ossia delegando direttamente l'Agente della Riscossione, notificando la cartella, oppure a mezzo di ingiunzione fiscale. La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 3184/2018, è intervenuta in tema di rifiuti ed in particolare sulla facoltà per il Comune di procedere alla mera liquidazione e alla diretta iscrizione a ruolo del tributo, ogni qualvolta non intervengano modificazioni o variazioni delle norme regolative di un rapporto tributario periodico a dichiarazione tributaria solo iniziale da parte del contribuente.

I Giudici si sono espressi in merito al ricorso presentato da una società contro la notifica della cartella di pagamento, nella quale veniva eccepita la decadenza dell'iscrizione a ruolo, ai sensi

dell'art. 72, comma 1, del Dlgs. n.507/1993. Il contribuente aveva motivato il ricorso evidenziando come la cartella di pagamento, relativo alla TIA per l'anno 2009, non fosse stata preceduta da alcun atto di accertamento, nonostante il tributo non riproducesse quello dell'annualità precedente e la contribuente avesse evidenziato di non aver ricevuto alcuna fattura riguardante la TIA 2009.

La Ctr non aveva accolto il ricorso in quanto la cartella ricevuta dal contribuente era completa delle informazioni utili a far conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, oltre che legittima in quanto non si era verificata alcuna decadenza dalla potestà impositiva. Il Comune infatti aveva iscritto tempestivamente a ruolo il tributo ritenendo non necessaria la notifica di un prodromico avviso di accertamento.

Anche i Giudici della Cassazione si sono espressi nei medesimi termini e quindi a favore dell'Ente, rilevando come lo stesso aveva, in applicazione dell'art. 72, comma 1, del Dlgs 507/1993, tenuto un comportamento corretto in sede di notifica. Il citato articolo, infatti, consente agli enti impositori di procedere direttamente alla liquidazione della tassa e alla conseguente iscrizione a ruolo, senza necessità di adottare e notificare un avviso di accertamento, ove la liquidazione avvenga sulla base dei ruoli dell'anno precedente che non siano stati oggetto di alcuna modificazione o variazione, e dunque sulla base di dati ed elementi già acquisiti. In buona sostanza se l'Ente basa la propria pretesa su elementi già noti, forniti dallo stesso contribuente mediante dichiarazioni, può riscuotere l'imposta senza prima formare un accertamento.

Corte di Cassazione, ordinanza n.3184 del 9 febbraio 2018



ICI: rimborso ed esenzione negati alla Fondazione

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 3528/2018, è intervenuta in merito al rimborso ICI negato da un Comune bresciano ad una Fondazione proprietaria di un immobile destinato ad Istituto di cura e ricovero di carattere scientifico. Nei primi due gradi di giudizio la contribuente si era vista accogliere le proprie ragioni, da qui il ricorso del Comune per Cassazione. L'ente, tra le motivazioni, ha eccepito inoltre il sopravvenire del giudicato della sentenza Ctr Lombardia n. 118/2013 che ha escluso la spettanza dell'esclusione Ici relativa allo stesso immobile con

riferimento all'istanza di detassazione presentata dalla stessa Fondazione per il periodo di imposta 2004-2008 e negata dal giudice tributario sia in primo grado che in sede di appello.

Secondo i Giudici della Corte, per quanto riguarda la sentenza n. 118/2013 della Ctr Lombradia, passata in giudicato come dimostrato dal Comune con apposita certificazione ed avente ad oggetto il medesimo rapporto giuridico riferibile anche all'arco temporale di imposta in esame, avendo escluso l'applicabilità della esclusione Ici alla contribuente di cui è causa, preclude il riesame della stessa questione già valutata e risolta.

I Giudici inoltre non concordano sulla tesi della contribuente atta ad equiparare la struttura ad un ente non commerciale. Per la Corte, infatti, la circostanza che l'attività di ricovero e cura fosse svolta dalla Fondazione in regime di convenzione con il Servizio Sanitario Regionale, non trova riscontro con i dettami dell'art. 7, lettera i) del D.Lgs. n. 504/1992 il quale, impone *“di considerare realizzate in senso non esclusivamente commerciale le attività sanitarie ed assistenziali le quali per modalità concreta si svolgano in maniera non orientata alla realizzazione di profitti, e in questo senso dunque complementare ed integrativa rispetto al servizio pubblico, senza che rilevi il mero fatto della esistenza di una convenzione pubblica con il Servizio Sanitario Nazionale alla base dell'attività stessa”*. In buona sostanza, il requisito della natura non esclusivamente commerciale, secondo la Corte, va inteso come riferibile alle specifiche modalità di esercizio delle attività in questione, tali da escludere gli elementi tipici dell'economia di mercato come il lucro soggettivo e la libera concorrenza, e siano invece presenti le finalità solidaristiche. Di estrema importanza inoltre è il fatto che spettava alla Fondazione dimostrare che l'attività svolta nell'immobile non aveva le modalità di un'attività commerciale ma che finalità solidaristiche. I Giudici non hanno rilevato nulla in tal senso accogliendo quindi il ricorso del Comune.

Corte di Cassazione, sentenza n.3528/2018

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

Il MEF include il pensionato nella non edificabilità delle aree

Per gli operatori del mondo agricolo iscritti all'apposita previdenza, ai fini IMU i terreni edificabili non sono oggetto di prelievo. Il MEF, con la Risoluzione 1/DF del 28 febbraio 2018 è intervenuto sul tema dei possessori che beneficiano di trattamenti pensionistici nel campo agricolo: discostandosi dalla posizione della Cassazione (relativa all'ICI), il Ministero ha concesso a tali soggetti il beneficio della "finzione di non edificabilità", giustificando la propria posizione attraverso il confronto tra le diverse previsioni esistenti nei due ambiti impositivi.

La finzione di non edificabilità

Ai fini IMU la definizione di area fabbricabile viene mutuata dalla previgente disciplina ICI: l'art. 13 c. 2 primo periodo del DL 201/11 rinvia infatti al D.Lgs. 504/92 nel definire le fattispecie impositive.

In particolare, la definizione di terreni fabbricabili è contenuta nella lettera b) dell'art. 2 del D.Lgs. 504/92:

“per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. Sono considerati, tuttavia, non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 9, 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. Il comune, su richiesta del contribuente, attesta se un'area sita nel proprio territorio è fabbricabile in base ai criteri stabiliti dalla presente lettera;”

Ai fini IMU (e quindi anche ai fini TASI vista l'identica definizione delle fattispecie imponibili) l'art. 13 c. 2 del DL 201/11 richiama l'agevolazione di cui all'art. 2 del D. Lgs. n. 504/92 ed al contempo specifica i soggetti beneficiari della stessa.

Nella stessa definizione di area fabbricabile è infatti prevista una specifica deroga, in base alla quale non sono considerati fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola, sui quali persiste l'utilizzazione agricola.

Il passaggio normativo che interessa è contenuto al secondo periodo dell'art. 13 c. 2 del DL 201/11:

“L'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili; restano ferme le definizioni di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504. I soggetti richiamati dall'articolo 2, comma 1, lettera b), secondo periodo, del decreto legislativo n. 504 del 1992, 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.”

Si tratta della cosiddetta “finzione di non edificabilità” delle aree: l'area è urbanisticamente edificabile (nel senso che non vi è alcuna compressione dei diritti edificatori previsti su tale terreno), ma ai fini del prelievo comunale si considera terreno agricolo, quindi tassabile sulla base del reddito dominicale a questo attribuito (rammentando che i terreni posseduti da tali soggetti, se direttamente condotti, dal 2016 sono del tutto esenti).

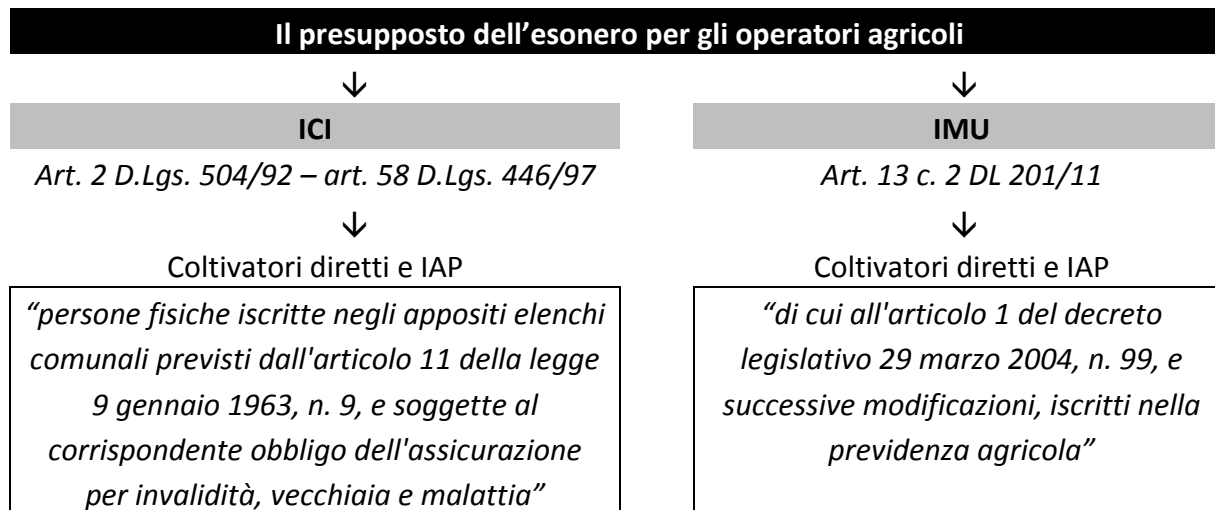
La figura del coltivatore diretto e dell'imprenditore agricolo professionale

In passato ai fini ICI era stabilita una definizione “previdenziale” di coltivatore diretto; ai sensi dell'art. 58 c. 2 D.Lgs. 446/97 era previsto che:

“Agli effetti dell'applicazione dell' articolo 9 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 , relativo alle modalità di applicazione dell'imposta ai terreni agricoli, 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.”

In altre parole era coltivatore diretto il soggetto che risultava iscritto alla specifica gestione previdenziale (cosiddetta EX SCAU).

L'art. 13 c. 2 del DL 201/11 ai fini IMU individua i soggetti assegnatari dell'agevolazione *“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.”*



Per l'individuazione delle due figure (coltivatore diretto e imprenditore agricolo professionale), possiamo far riferimento al contenuto nella risoluzione in commento, pur trattandosi di aspetti già esaminati nella precedente Circolare 3/DF/2012.

- Coltivatore diretto

Con riferimento al coltivatore diretto (CD), il codice civile all'art. 1647 lo individua nel soggetto che coltiva il fondo *“col lavoro prevalentemente proprio o di persone della sua famiglia”* e lo inquadra nella categoria dei piccoli imprenditori di cui all'art. 2083. Inoltre, dalle leggi speciali emergono diverse definizioni di carattere settoriale dalle quali possono evincersi altri elementi comuni ai fini di una nozione onnicomprensiva e, precisamente, il fatto che il soggetto si dedichi direttamente e abitualmente alla coltivazione del fondo, con lavoro proprio o della sua famiglia, e che la sua forza lavorativa non sia inferiore ad un terzo di quella complessiva richiesta dalla normale conduzione del fondo. A ulteriore conferma di quanto appena esposto deve aggiungersi anche il disposto dell'art. 2 della legge 9 gennaio 1963, n. 9 secondo il quale condizione per il diritto all'assicurazione di invalidità e vecchiaia per i coltivatori diretti, mezzadri e coloni e per quello alla assicurazione di malattia per i coltivatori diretti è che *“l'effettiva prestazione di lavoro del nucleo familiare non sia inferiore ad un terzo di quella occorrente per le*

normali necessità delle coltivazioni del fondo e per l'allevamento ed il governo del bestiame... il requisito della abitudine nella diretta e manuale coltivazione dei fondi o nell'allevamento e nel governo del bestiame ... si ritiene sussistente quando i soggetti indicati ... si dedicano in modo esclusivo o almeno prevalente a tali attività. Per attività prevalente ... deve intendersi quella che impegni il coltivatore diretto ed il mezzadro o colono per il maggior periodo di tempo nell'anno e che costituisca per essi la maggior fonte di reddito”.

- Imprenditore agricolo professionale

In relazione alla figura dell'imprenditore agricolo professionale (IAP), si ricorda che, l'art. 1, comma 1, del D. Lgs. n. 99 del 2004, richiamato espressamente dall'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, individua lo IAP in colui che dedica alle attività agricole di cui all'art. 2135 del codice civile, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricava dalle attività medesime almeno il 50% del reddito globale da lavoro. Il medesimo comma 1 precisa, inoltre, che dal reddito globale di lavoro sono escluse le pensioni di ogni genere, gli assegni ad esse equiparati, le indennità e le somme percepite per l'espletamento di cariche pubbliche, ovvero in associazioni e altri enti operanti nel settore agricolo.

La situazione del pensionato

Il MEF, nella risoluzione in commento, evidenzia due aspetti:

- innanzitutto che non viene richiesto dal Legislatore che tali soggetti traggano dal lavoro della terra la loro esclusiva fonte di reddito.
- Inoltre la legge prevede l'obbligo per coloro che sono qualificati come CD o IAP di iscriversi nella gestione previdenziale dei coltivatori diretti, dei coloni e dei mezzadri, purché svolgano tale attività con abitudine e prevalenza.

Proprio su questo secondo punto viene posta l'attenzione.

La valutazione dell'abitudine e prevalenza, i cui criteri sono definiti dal citato art. 2 della legge n. 9 del 1963, va effettuata rispetto a un'altra attività lavorativa. L'obbligo di iscrizione non viene, quindi, meno a causa della percezione di un trattamento pensionistico. A conferma di ciò, la normativa previdenziale stabilisce che i lavoratori che versano i contributi successivamente alla data di decorrenza della pensione possono percepire un supplemento della stessa (cfr. art. 7 della legge n. 9 del 1963 e art. 9 della legge 2 agosto 1990, n. 233).

Il MEF esamina in particolare la figura dello IAP, evidenziando come l'INPS non preveda la cancellazione dall'obbligo di contribuzione dei soggetti che, seppur beneficiari di trattamenti pensionistici, continuano ad esercitare l'attività.

Nel corso del 2017 la Cassazione è intervenuta sul tema dell'agricoltore che continua la propria attività pur avendo acquisito il diritto alla pensione per sopraggiunti limiti di età (sentenza 13745 del 31 maggio 2017), stabilendo l'imponibilità del terreno ai fini ICI anche nel caso in cui il pensionato decida di continuare a svolgere l'attività successivamente al pensionamento:

“Il maturare del trattamento pensionistico esclude che il soggetto che ha fruito dell'agevolazione fino a quel momento possa essere ancora considerato coltivatore diretto, ostando lo status di pensionato al riconoscimento dell'agevolazione, indipendentemente dalla circostanza che la pensione si riferisca o meno all'attività lavorativa in agricoltura ed essendo irrilevante che il soggetto sia ancora iscritto negli elenchi e continui a versare i contributi volontari in costanza di trattamento pensionistico.”

Il passaggio successivo che occorre compiere è invece quello di interrogarsi se tale posizione espressa per il precedente tributo comunale possa oggi esplicitare pieni effetti anche ai fini IMU (e quindi TASI).

La questione è tutt'altro che scontata visto che i parametri per applicare l'agevolazione sono, come detto, mutati. In particolare, come affermato dalla circolare 3/DF/12, l'agevolazione si applica a CD e IAP iscritti nell'apposita previdenza. Nella definizione di IAP, per la verifica della prevalenza del reddito, ai sensi dell'art. 1 c. 1 D.Lgs. 99/04, sono escluse le pensioni di qualsiasi genere. Pertanto, ai fini della verifica reddituale, la pensione non ha effetti.

Va comunque osservato come una constatazione proposta nella sentenza 13745/17 pare ancora attuale anche nel contesto IMU:

“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...”

Quindi, indipendentemente dalla formulazione normativa, la ratio dell'agevolazione parrebbe ancora la medesima. A parere di chi scrive, la diversa formulazione normativa ha lo scopo di ricomprendere nell'agevolazione le società di cui al D.Lgs. 99/04, soggetti che in precedenza, sulla base della lettera della norma (l'art. 58 del D.Lgs. 446/97), erano esclusi.

D'altro canto, lo stesso art. 1 del D.Lgs. 99/04 individua quale IAP il soggetto che dedica alle attività agricole di cui all'art. 2135 del codice civile, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo. Occorre chiedersi se l'intervenuto pensionamento permette comunque di affermare che viene dedicata all'attività agricola la maggior parte del tempo.

Proprio su questo punto consta la posizione del MEF.

Secondo il Dipartimento delle Finanze emerge come la disciplina che regola l'IMU contempli 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 Ministero, inoltre, si smarca dalla posizione espressa dalla Cassazione, affermando come *“non può pervenirsi a diversa conclusione sulla base degli elementi desumibili dalla giurisprudenza della Corte Costituzionale (sentenze n. 336 del 2003 e n. 87 del 2005) e della Corte di Cassazione (sentenze n. 12565 del 2010 e n. 13745 del 2017) dal momento che tali pronunce riguardano esclusivamente l'ICI, tributo diverso dall'IMU.”*

L'art. 8, c. 1 del D.Lgs. 23/11, introducendo l'IMU, ha sostituito l'ICI introducendo proprio nel settore agricolo significative modifiche, considerato che nella disciplina dell'IMU non è stata più riprodotta la disposizione recata dall'art. 58 del D.Lgs. 446/97, la quale si riferiva al CD e alle persone fisiche qualificabili come imprenditori agricoli a titolo principale (IATP) – figura professionale quest'ultima sostituita da quella dello IAP, di cui all'art. 1 del D. Lgs. n. 99 del 04, a cui fa rinvio il nuovo regime IMU e che non ricomprende solo le persone fisiche – e prevedeva l'iscrizione negli appositi elenchi comunali, ormai soppressi.

Pertanto, secondo il MEF, si deve concludere che *“ai fini IMU sono esenti tutti i terreni agricoli, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'art. 1 del D. Lgs. n. 99 del 2004, iscritti nella previdenza agricola, anche se già pensionati, indipendentemente dall'ubicazione dei terreni stessi, ai sensi dell'art. 1, comma 13 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 e sono considerati non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dagli stessi soggetti, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali, in virtù dell'art. 13, comma 2, del D. L. n. 201 del 2011.”*

A parere di chi scrive, come detto, il riferimento che la disciplina IMU pone al D.Lgs. L. 99/04 è finalizzato ad includere nell'agevolazione i soggetti costituiti in ambito societario; in ambito ICI la Cassazione si è più volte espressa escludendo dall'agevolazione i terreni posseduti da società (posto che l'art. 58 c. 2 del D.Lgs. 446/97 faceva esplicito riferimento alle "persone fisiche"), ma questa limitazione certamente dal 2012 non è più operante, posto che l'art. 1 c. 3 della L. 99/04 espressamente ricomprende le società.

Non pare invece che il mutato riferimento normativo abbia modificato il trattamento per i soggetti che fruiscono del trattamento pensionistico agricolo.

Il MEF in tema di agevolazioni IMU per il mondo agricolo dimentica (e non è la prima volta), il principio di tassatività delle fattispecie di esenzione, principio cardine dell'ordinamento tributario più volte ribadito dalla Cassazione in ogni ambito impositivo. Poiché le imposte servono per coprire le spese pubbliche, significa che se un soggetto fruisce di un'esenzione, qualcun altro paga anche per lui. Tale principio è tanto più vero quando l'ente impositore è ridotto come un Comune.

Senza dimenticare che tale lettura presta il fianco alle più basse manovre elusive: per quale motivo, una volta pensionato, l'agricoltore dovrebbe cessare l'attività per poi dover pagare IMU sui terreni edificabili?

Pensionati che hanno cessato l'attività

La recente pronuncia del MEF non pare al contrario mettere in discussione la situazione dell'imprenditore agricolo che, dopo il pensionamento, cessa l'attività.

Con riferimento all'ICI nel caso descritto si era già tempo addietro espressa la Cassazione con le sentenze 12565/10 e 9601/12, affermando:

"in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il trattamento agevolato previsto dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 9, per i terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli a titolo principale, spetta solo a quanti traggono dal lavoro agricolo la loro esclusiva fonte di reddito e non va, quindi, riconosciuto, a chi sia titolare di pensione, avendo ottenuto la cancellazione dall'elenco dei coltivatori diretti"

Il MEF difende la posizione dello IAP che continua a svolgere l'attività e, in conseguenza di ciò, rimane iscritto all'apposita previdenza. Pertanto, la cancellazione previdenziale a seguito di intervenuto pensionamento, fa venir meno ogni diritto a fruire dell'esenzione.

Notizie Flash

le ultime novità in materia di Tributi

a cura di Massimiliano Franchin

Locazioni a canone concordato, il MIT risponde

Rispondendo ad un quesito il 6 febbraio scorso il MIT (Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti) ha chiarito che: *“l’obbligatorietà dell’attestazione della rispondenza del contenuto del contratto di locazione all’Accordo territoriale, effettuata da parte di almeno una delle organizzazioni firmatarie dell’Accordo, fonda i suoi presupposti sulla necessità di documentare alla Pubblica Amministrazione la sussistenza di tutti gli elementi utili ad accertare i presupposti per accedere alle agevolazioni fiscali”*.

Né consegue che i contribuenti sono obbligati ad acquisire l’attestazione sopra citata per poter dimostrare, in caso di verifica da parte dell’Agenzia delle Entrate, la correttezza delle agevolazioni utilizzate.

Al fine di evitare interruzioni nel servizio, si ricorda di comunicare eventuali variazioni degli indirizzi di posta elettronica.