RISOLUZIONE N. 2/DF

Ministero
dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

PROT. 2162 Roma, 3 febbraio 2015

OGGETTO: IMU – Esenzione per i terreni agricoli – D.L. 24 gennaio 2015, n. 4 – Quesito.

In riferimento al quesito in oggetto, è stato chiesto di conoscere se, a seguito dell'introduzione dei nuovi criteri, previsti dal D. L. 24 gennaio 2015, n. 4, per l'applicazione dell'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. h), del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, dall'imposta municipale propria (IMU) ai terreni agricoli:

a) l'estensione di cui al comma 2 dell'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015, dell'esenzione prevista per i terreni di cui al comma 1, lett. b), dello stesso art. 1, deve intendersi nel senso che la stessa trova applicazione solo quando detti terreni, posseduti da coltivatori diretti (CD) e da imprenditori agricoli professionali (IAP) di cui all'art. 1 del D. Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, sono concessi in affitto o comodato ad altrettanti IAP e CD, sempre iscritti alla previdenza agricola, o è possibile invocare detta esenzione anche nel caso in cui i terreni, ubicati nei comuni parzialmente montani, siano concessi in affitto o comodato ai predetti IAP e CD, indipendentemente dalla qualifica soggettiva del possessore;

Dipartimento delle Finanze - Direzione Legislazione Tributaria e Federalismo Fiscale - Via dei Normanni, 5 - 00184 Roma
Tel. 39.06.93836277-417-418-419 - Fax +39.06.50171470 - e-mail: df.dltff@pce.finanze.it - df.dltff.segreteria@finanze.it

b) l'aliquota di base dello 0,76% è sempre applicabile, salvo per il caso in cui i comuni abbiano deliberato una diversa specifica aliquota per la categoria terreni agricoli.

Al riguardo, si deve premettere che, con l'emanazione del D. L. 24 gennaio 2015, n. 4, sono stati definiti, dall'anno di imposta 2014[1], i nuovi criteri per l'applicazione dell'esenzione per l'IMU sui terreni agricoli, al fine di risolvere alcune criticità emerse a seguito dell'introduzione del decreto interministeriale 28 novembre 2014, emanato in virtù del comma 5-*bis*[2], dell'art. 4 del D. L. n. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44.

Per quanto riguarda l'annualità 2014, il comma 5 dell'art. 1 in commento prevede che l'imposta complessivamente dovuta, determinata secondo i criteri di cui ai commi precedenti, debba essere versata entro il 10 febbraio 2015.

In base a detti nuovi criteri, l'esenzione in questione si applica, secondo quanto disposto dalla lett. a) dell'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015, a tutti terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni classificati totalmente montani, di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'ISTAT e, ai sensi della successiva lett. b), ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, purché posseduti e condotti dai CD e dagli IAP, iscritti nella previdenza agricola, ubicati nei comuni classificati parzialmente montani di cui allo stesso elenco ISTAT.

Occorre sottolineare che l'esenzione in parola si applica nel primo caso a tutti i terreni agricoli, indipendentemente dalla qualifica soggettiva del possessore, mentre nel secondo caso è necessario che il possessore sia un CD o uno IAP, iscritto nella previdenza agricola. Pertanto, in questa seconda ipotesi, non rientrano nel perimetro di applicazione dell'esenzione di cui alla lett. b) dell'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015, i terreni posseduti da soggetti diversi da CD e IAP, vale a dire posseduti dai cosiddetti *rentiers,*

Tale premessa è indispensabile ai fini dell'esatto inquadramento della disposizione contenuta nel successivo comma 2 dell'art. 1 secondo cui *"l'esenzione si applica anche ai terreni di cui al comma 1 lettera b), nel caso di concessione degli stessi in comodato o in affitto a coltivatori diretti e a imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo n. 99 del 2004, iscritti nella previdenza agricola"*. La norma introduce una deroga al principio secondo cui, ai fini dell'esenzione prevista dalla lett. b), i terreni devono essere posseduti e condotti dallo stesso soggetto che riveste la qualifica di CD o IAP, iscritto nella previdenza agricola

Pertanto, per poter beneficiare dell'esenzione dall'IMU prevista dal comma 2 dell'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015 è indispensabile, in base al combinato disposto di cui alla lett. b) e al comma 2 dell'art. 1, che il soggetto che concede il terreno in affitto o in comodato a un CD e IAP, iscritto nella previdenza

[1] Il comma 3 dell'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015 dispone che l'esenzione, disciplinata dai commi 1 e 2 a decorrere dal 2015, si applica anche all'anno di imposta 2014.

[2] Il comma 6 dell'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015 abroga la disposizione di cui al comma 5-*bis*, dell'art. 4 del D. L. n. 16 del 2012.

agricola, abbia egli stesso la qualifica di CD o IAP, iscritto nella previdenza agricola. Ciò in quanto è lo stesso comma 2 dell'art. 1 in parola che, nel precisare che l'esenzione si applica anche "*nel caso di concessione*" dei terreni di cui alla lett. b), definisce i limiti entro cui può essere esteso il beneficio fiscale.

E' chiaro che la disposizione fiscale non è suscettibile di intervenire sulle condizioni richieste dalla normativa di settore diretta a stabilire i requisiti per la qualifica di CD o IAP, iscritto nella previdenza agricola, con la conseguenza che, per applicare l'estensione di cui alla lett. b) in commento, è necessario che il concedente possieda e conduca almeno un altro terreno.

Si deve, infine, evidenziare che trattandosi dell'applicazione di una disposizione di esenzione, l'interpretazione letterale del comma 2 dell'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015 appare coerente con i principi stabiliti dalla Corte di Cassazione che, nella sentenza n. 288 del 12 gennaio 2012, ha precisato che *"le agevolazioni in materia tributaria non possono implicare un'interpretazione analogica o estensiva, onde farvi comprendere ipotesi non espressamente previste…"*. Ciò, quindi, esclude che si possa aderire, come prospettato nel quesito, a *"criteri interpretativi logico-sistematici della disposizione, atteso che un mero richiamo alla lettera della norma, troverebbe applicazione in casi molto rari"*.

E' appena il caso di ricordare che, il comma 2 dell'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015, consente di applicare, pur se in ipotesi circoscritte, l'esenzione dall'IMU alle stesse condizioni già previste dal decreto interministeriale 28 novembre 2014, in cui all'art. 2, comma 3 era previsto che *"L'esenzione si applica anche ai terreni di cui al comma 2 nel caso di concessione degli stessi in comodato o in affitto a coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo n. 99 del 2004, iscritti nella previdenza agricola"* e il comma 2 in questione disciplinava esclusivamente l'esenzione per i terreni posseduti da CD e IAP, iscritti nella previdenza agricola.

Per quanto riguarda, invece, il quesito di cui alla lett. b) sull'aliquota da applicare per la determinazione dell'IMU dovuta dai contribuenti, si deve fare riferimento al comma 692 dell'art. 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 laddove dispone che *"Nei comuni nei quali i terreni agricoli non sono più oggetto dell'esenzione, anche parziale, prevista dall'articolo 7, comma 1, lettera h), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, l'imposta è determinata per l'anno 2014 tenendo conto dell'aliquota di base fissata dall'articolo 13, comma 6, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, a meno che in detti comuni non siano state approvate per i terreni agricoli specifiche aliquote"*.

Pertanto, se un comune, ad esempio, per l'anno 2014, ha stabilito un'aliquota pari allo 0,6 per cento per le abitazioni principali, classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, un'aliquota pari allo 0,9 per cento per le aree fabbricabili e un'aliquota pari all'1 per cento per tutti gli altri immobili, l'aliquota applicabile per i terreni in questione sarà quella di base pari a 0,76 per cento, non avendo il comune approvato un'aliquota specifica per i terreni agricoli.

Si deve anche riportare la disposizione di cui al comma 4 dell'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015 che introduce una clausola di salvaguardia, in base alla quale, per l'anno 2014, non è, comunque, dovuta l'IMU per quei terreni che risultavano esenti sulla base del decreto del 28 novembre 2014, e che, invece, sono divenuti imponibili per effetto dell'applicazione dei criteri previsti dall'art. 1 dello stesso D. L. n. 4 del 2015. Inoltre, il comma 4 dell'art. 1 in commento fa salva, limitatamente all'anno 2014, anche l'esenzione dall'IMU per i terreni a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile che non erano già esenti sulla base dei criteri previsti dal decreto del 28 novembre 2014.

Sembra, infine, opportuno precisare che i soggetti i quali hanno effettuato versamenti dell'IMU relativamente a terreni che sulla base dei precedenti criteri risultavano imponibili e che, invece, in virtù dei nuovi criteri - introdotti, a partire dal 2014, dall'art. 1 del D. L. n. 4 del 2015 - sono esenti dall'IMU hanno ovviamente diritto a richiedere il rimborso di quanto versato o a effettuare la compensazione laddove il comune abbia previsto con proprio regolamento tale facoltà.

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella