L'esenzione IMU 2015 relativa ai terreni montani e parzialmente montani: nota Ifel

di Vincenzo D'Andò

Pubblicato il 26 Maggio 2015

la gestione dell'IMU sui terreni montani presenterà molte particolarità anche nel 2015: l'IFEL ha predisposto una nota per guidare gli enti interessati alla corretta applicazione della tassazione

Imu agricola, la riduzione è fissa. Una nota pubblicata il 22 maggio 2015 sul sito internet dell'Ifel chiarisce che la nuova detrazione di 200 euro prevista per i terreni agricoli ex montani spetta al coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale, indipendentemente dal numero di terreni condotti e dalla percentuale di possesso.

L'importo di 200 euro va detratto "dall'imposta dovuta", che a sua volta deve essere determinata in base al D.L. 201/2011. Ciò comporta che la detrazione non si riferisce né ai singoli terreni né alle quote di possesso degli stessi, ma è fissa e spetta al singolo coltivatore diretto o Iap, indipendentemente dal numero di terreni condotti e dalla percentuale di possesso degli stessi. Resta l'obbligo di presentazione della dichiarazione Imu anche per i casi di esenzione.

Le esenzioni previste a decorrere dal 2015

Il Dl n. 4 del 2015 (convertito con legge 24 marzo 2015, n. 34) detta la disciplina delle esenzioni e delle agevolazioni per i terreni montani e parzialmente montani da applicare a decorrere dal 2015. Il decreto in questione, come noto, ha anche modificato i criteri di esenzione inizialmente stabiliti con il decreto interministeriale del 28 novembre 2014, fondati sull'altitudine al centro del Comune, disponendo altresì il versamento dell'intera Imu 2014 entro il 10 febbraio 20151.

Per quanto riguarda la disciplina "a regime", a decorrere dall'anno 2015 l'esenzione Imu prevista dall'art. 7, co. 1, lett. h) del D.lgs. n. 504 del 1992, applicabile in Imu in forza del rinvio operato dall'art. 9, co. 8 del D.lgs. n. 23 del 2011, spetta:

a) ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni classificati totalmente montani di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'ISTAT (art. 1, co. 1, lett. a) del Dl n. 4 del 2015);

b) ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A della legge n. 448 del 2001 (art. 1, co. 1, lett. a-bis) del Dl n. 4 del 2015);

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

c) ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'art. 1 del D.lgs. n. 99 del 2004, ubicati nei comuni classificati parzialmente montani di cui allo stesso elenco ISTAT (art. 1, co. 1, lett. b) del Dl n. 4 del 2015).

Le prime due forme di esenzioni sono oggettive, nel senso che spettano indipendentemente dalla qualifica del soggetto possessore. Pertanto, nei Comuni montani e nei Comuni delle isole minori, l'esenzione opera per tutti i terreni, coltivati o non coltivati, da chiunque posseduti.

Nei Comuni parzialmente montani, invece, l'esenzione è condizionata al possesso dei terreni da parte di un coltivatore diretto o imprenditore agricolo iscritto alla previdenza agricola. Pertanto, nel caso di terreno posseduto da soggetto diverso da CD o IAP, questo sarà sempre soggetto ad imposizione, senza alcuna agevolazione.

L'art. 1, co. 1, lett. b) del Dl n. 4 del 2015 estende l'esenzione prevista per i terreni ubicati nei Comuni parzialmente montani anche all'ipotesi di concessione degli stessi in comodato o in affitto a CD o IAP. L'esenzione in questione opera a condizione che il possessore sia comunque egli stesso un CD o IAP iscritto alla previdenza agricola.

Il Ministero dell'economia al riguardo ha precisato, nella risoluzione n. 2/DF del 3 febbraio 2015, 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». Tale precisazione sembra richiamare l'esigenza che, affinché risulti applicabile l'estensione del beneficio al caso di concessione in affitto o comodato del terreno da parte di un CD o IAP, il beneficio stesso debba risultare già applicato al contribuente e non possa sorgere esclusivamente per effetto della concessione stessa. L'autorevolezza della fonte merita la più accurata considerazione, anche se sulla base della lettera normativa l'ulteriore requisito non sembra espressamente menzionato.

La nuova detrazione di 200 euro

In sede di conversione in legge del Dl n. 4 del 2015 è stato introdotto il co. 1-bis dell'articolo 1, il quale prevede "a decorrere dall'anno 2015" una nuova detrazione di euro 200 da applicare all'"imposta dovuta per i terreni ubicati nei comuni di cui all'allegato 0A, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo n. 99 del 2004, iscritti nella previdenza agricola, determinata ai sensi dell'art. 13, comma 8-bis, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201", fino a concorrenza dell'ammontare dell'imposta stessa. Inoltre, prosegue il citato co. 1-bis :

"Nell'ipotesi in cui nell'allegato 0A, in corrispondenza dell'indicazione del comune, sia riportata l'annotazione parzialmente delimitato (PD), la detrazione spetta unicamente per le zone del territorio comunale individuate ai sensi della circolare del Ministero delle finanze n. 9 del 14 giugno 1993, pubblicata nel supplemento ordinario n. 53 alla Gazzetta Ufficiale n. 141 del 18 giugno 1993".

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il successivo comma 2 specifica che questa detrazione, al pari dell'esenzione prevista per i Comuni parzialmente montani, si applica anche nel caso di concessione dei terreni in comodato o affitto a CD o IAP, sempre a condizione che lo stesso possessore sia a sua volta un CD o IAP.

Va anche rilevato che il comma 3 dispone che "i criteri di cui ai commi 1 e 2 si applicano anche all'anno di imposta 2014", sicché è sorto il dubbio, a causa del rimando al comma 2, se la nuova detrazione sia applicabile anche per il 2014, con conseguente diritto al rimborso di tutti quelli che hanno pagato, visto che si tratta di detrazione introdotta dalla legge di conversione successivamente alla scadenza di pagamento del 10 febbraio 2015.

Pare evidente che il dubbio deriva da un mancato coordinamento tra il testo originario del decreto legge e quello risultante con le modifiche apportate con la legge di conversione. Tra la prescrizione contenuta nel comma 3 e quanto specificato nella comma 1-bis, ove si fa decorrere la nuova detrazione espressamente dal 2015, va certamente data prevalenza a quest'ultima disposizione, anche alla luce di quanto poi disposto nel successivo comma 9- bis, il quale prevede per la copertura del minor gettito conseguente alla disposizione di cui al comma 1-bis un contributo pari a 15,35 milioni di euro "a decorrere dall'anno 2015".

Per quanto attiene ai criteri di attribuzione della detrazione di 200 euro va rilevato che la normativa è a rischio di irragionevolezza, poiché le uniche soluzioni applicative fanno emergere incongruenze difficilmente superabili per via interpretativa.

La norma prescrive che l'importo di 200 euro deve essere detratto "dall'imposta dovuta", che a sua volta sia "determinata ai sensi" dell'art. 13, co. 8-bis del Dl n. 201 del 2011. Ciò comporta che l'importo della detrazione non è da riferire né ai singoli terreni né alle quote di possesso degli stessi. Si tratta, quindi, di una detrazione fissa che spetta al singolo CD o IAP, indipendentemente dal numero di terreni condotti e dalla percentuale di possesso degli stessi.

Si faccia l'esempio di un soggetto agricoltore professionale che possieda e conduca due terreni agricoli, uno posseduto al 100% e l'altro al 50%. La detrazione non deve essere rapportata a ciascun terreno, ma il soggetto dovrà calcolare l'imposta dovuta secondo gli ordinari criteri di cui al citato comma 8- bis e poi detrarre l'importo di 200 euro.

Quest'applicazione rischia però l'irragionevolezza nel caso in cui due CD o IAP conducano esclusivamente lo stesso terreno, posseduto, ad esempio, al 50%. Entrambi i soggetti infatti, avranno diritto all'intera detrazione di 200 euro sull'imposta individualmente calcolata utilizzando i criteri di cui al co. 8- bis. In questo modo, tuttavia, per il medesimo terreno agricolo sarà riconosciuta una detrazione di 200 euro se posseduto e condotto da un solo CD o IAP, di 400 euro se posseduto e condotto da 2 CD o IAP e così via.

Stabilito che la detrazione non deve essere rapportata al numero dei terreni condotti ed alla percentuale di possesso degli stessi, va considerato il problema del proporzionamento in base ai mesi di possesso. Nel silenzio della norma si ritiene tuttavia essenziale, in quanto coerente con la sistematica generale delle norme che regolano l'IMU, proporzionare la detrazione in base ai mesi di possesso nell'anno, ovvero per

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

i quali permane la conduzione di CD o IAP. Diversamente ragionando, se un soggetto perde la qualifica di CD o IAP in gennaio si dovrebbe riconoscere la detrazione per l'intero anno (e viceversa, nel caso di acquisizione in corso d'anno delle condizioni per l'applicazione del beneficio) e ciò appare evidentemente incongruo.

L'art. 1 del Dl n. 4 del 2015 prevede inoltre, al comma 2, l'applicazione della detrazione anche nel caso di terreni posseduti da CD o IAP e dati in comodato o affitto ad altri CD o IAP. Anche in questo caso la detrazione di 200 euro deve essere detratta dall'imposta determinata ai sensi dell'art. 13 co. 8-bis del Dl n. 201 del 2011, ma si omette di considerare che il possessore CD o IAP potrebbe non avere altri terreni in proprietà, ciononostante mantenere la qualifica in quanto ne conduce altri in affitto. In questo caso, quindi, il contribuente coltivatore professionale determinerà l'imposta senza le riduzioni del comma 8-bis, le quali presuppongono il possesso e la conduzione diretta del fondo.

Nel caso esaminato, dunque, a stretto rigore, si deve concludere che la detrazione non spetta, perché la normativa prevede espressamente che questa debba essere detratta dall'imposta "determinata ai sensi" dell'art. 13, co. 8-bis del Dl n. 201 del 2011. In questo caso verrebbe confermata la tesi espressa dal Ministero nella risoluzione n. 2/DF del 3 febbraio 2015 ove si subordina l'agevolazione alla condizione che il CD o IAP che dà in comodato o in affitto il terreno sia comunque possessore e conduttore di almeno un altro terreno e che quindi calcoli l'imposta con i criteri di cui al comma 8-bis. La normativa prevede, infine, che nel caso di Comuni parzialmente delimitati (con annotazione "PD"), la detrazione spetta unicamente per le zone del territorio comunale individuate dalla circolare del Ministero delle finanze n. 9 del 14 giugno 1993. Anche in questo caso l'applicazione non è agevole, in quanto il contribuente determina l'imposta con i criteri di cui all'art. 13, co. 8-bis del Dl n. 201 del 2011 facendo riferimento a tutti i terreni posseduti, senza distinguere tra quelli che ricadono o non ricadono nella zona delimitata, ed anzi, considerando quanto sostenuto nella circolare n. 3/DF del 2012, è tenuto a calcolare le riduzioni proporzionalmente al valore dei terreni posseduti nei vari comuni.

La dichiarazione

Restano da esaminare le problematiche relative all'obbligo di presentazione della dichiarazione Imu.

Per quanto riguarda il termine, va rilevato che questo è fissato al 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui sono intervenute variazioni cui consegue un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

In generale, va anche rilevato che l'obbligo di presentazione sussiste anche per i casi di esenzione, in considerazione del fatto che la disciplina Imu non ha richiamato la previsione contenuta nell'art. 10, co. 4 del D.lgs. n. 504 del 1992, che esonerava dalla dichiarazione gli immobili esenti a sensi dell'art. 7 del medesimo decreto legislativo.

Inoltre, l'obbligo di presentare la dichiarazione non sussiste allorquando le informazioni necessarie al controllo dell'imposta siano ricavabili esclusivamente dalla banca dati catastale. Fatte queste premesse, e ritenendo necessaria la presentazione della dichiarazione allorquando questa sia effettivamente utile per la

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

gestione del tributo, si ritiene che non sussista alcun obbligo di presentazione della dichiarazione nei casi di esenzione “oggettiva” prevista dall’art. 1, co. 1, lettere a) e a-bis) del Dl n. 4 del 2015.

Nel caso, invece, dei Comuni parzialmente montani, in considerazione del fatto che qui l’esenzione opera a condizione che il terreno sia posseduto da un coltivatore diretto iscritto alla previdenza agricola, si ritiene necessaria la presentazione della dichiarazione allorquando sussistano le condizioni previste per l’esenzione e la qualifica del possessore non sia stata in passato già dichiarata al Comune, e ciò in linea con le stesse istruzioni ministeriali alla compilazione della dichiarazione Imu, nelle quali si è precisato che sussiste l’obbligo di presentare la dichiarazione per “i terreni agricoli, nonché quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola”, sia nel caso in cui si acquista o si perda il diritto alle agevolazioni.

Pertanto, ad esempio, nel caso di Comune parzialmente montano ed esente in base alla circolare n. 9 del 1993 sussiste l’obbligo di presentazione della dichiarazione per i terreni posseduti da CD e IAP, perché tale qualifica non è stata mai dichiarata al Comune.

Andrà poi verificato il termine di presentazione della dichiarazione. Si faccia l’ipotesi di un Comune con altitudine al centro di 320 metri, considerato dall’ISTAT Comune di pianura e indicato nella circolare n. 9 del 1993 come totalmente esente. In questo Comune l’Imu 2014 non era dovuta solo per i terreni posseduti da CD o IAP (per la “clausola di salvaguardia” prevista all’art. 1, co. 4, del Dl n. 4 del 2015) situazione che si ripropone anche nel 2015, a seguito dell’introduzione del comma 1-bis. In tale ipotesi, la dichiarazione deve essere presentata entro il 30 giugno 2015 in generale solo dai possessori CD e IAP. Gli altri possessori non coltivatori professionali si ritiene che non siano soggetti alla presentazione della dichiarazione, in quanto l’Imu si applica senza

agevolazioni sulla base delle risultanze catastali a disposizione del Comune, sempre che queste siano sufficienti ad individuare il soggetto passivo.

In generale, l’obbligo di presentazione della dichiarazione sussiste per tutti i casi di Comuni inclusi nella circolare 9 del 1993 che non siano montani, in quanto rispetto al passato, sia che il Comune sia totalmente che parzialmente delimitato, l’esenzione opera solo per i coltivatori diretti ed imprenditori agricoli, condizione questa in passato mai dichiarata al Comune.

25 maggio 2015

Vincenzo D’Andò

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D