

# LA DISCIPLINA DELLA COMUNIONE NELLA NUOVA IMU E LA QUALIFICAZIONE DEI TERRENI CONDOTTI DA COLTIVATORI DIRETTI E IAP

Osservazioni sull'art. 1, comma 743, della l. n. 160 del 2019

## **1. La limitata novità dell'art. 1, comma 743, u.p., della l. n. 160 del 2019**

L'ultimo periodo dell'art. 1, comma 743, della l. n. 160 del 2019 – la quale riscrive e riordinare la disciplina dell'i.m.u. – disciplina la comunione ai fini di questa imposta stabilendo che *«In presenza di più soggetti passivi con riferimento ad un medesimo immobile, ognuno è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria e nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche nei casi di applicazione delle esenzioni o agevolazioni»*.

Nella previgente disciplina era assente una disposizione con la medesima formulazione, ma questo non vuol affatto dire che la nuova previsione abbia un contenuto realmente innovativo.

La formula normativa appena citata contiene, infatti, tre regole.

La prima è che il presupposto del tributo è imputato al singolo comunista in ragione della sua quota. Questa previsione era già contenuta nell'art. 10 del d.lgs. n. 504 del 1992 ai sensi del quale *«L'imposta è dovuta dai soggetti indicati nell'articolo 3 proporzionalmente alla quota [...] [di] possesso»*. Da questo punto di vista, quindi, non è dato registrare alcuna novità.

Non appare innovativa neppure la seconda regola ritraibile dalla medesima disposizione, ossia quella secondo la quale l'obbligazione di ciascun comunista è autonoma rispetto a quella di tutti gli altri. Sebbene, infatti, nella previgente disciplina tale autonomia non fosse espressamente statuita, essa doveva ritenersi (ed era ritenuta) implicita nel sistema. L'autonomia dell'obbligazione di ciascun contitolare dei diritti reali relativi all'immobile si risolve nel fatto che ciascun soggetto passivo risponde esclusivamente per la propria obbligazione, senza alcun vincolo di solidarietà.

Tuttavia, una volta che, alla stregua di quanto si è detto, la legge imputa il presupposto in ragione della singola quota di titolarità, la previsione di un vincolo solidale fra i contitolari costituirebbe una forma di solidarietà dipendente, nel senso che, in una simile ipotesi, il singolo titolare risponderebbe anche per l'obbligazione altrui. Ed è evidente che una simile forma di solidarietà dovrebbe essere espressamente prevista dalla legge, costituendo una deroga al sistema. È questo, quindi, il motivo per il quale l'autonomia di ciascuna obbligazione dei singoli comunisti era pacifica anche nel vigore della precedente disciplina pur in assenza di un'espressa statuizione.

La terza regola contenuta nel comma 743 cit. è che la determinazione dell'imposta dovuta è operata avendo riguardo agli elementi della fattispecie riferibili a ciascun comunista. Anche questa disposizione, a ben vedere, non presenta i caratteri della novità.

Si tratta, infatti, di una logica e necessaria conseguenza dell'imputazione del presupposto per singola quota di possesso. Nella misura in cui il presupposto del tributo (ossia il possesso di un fabbricato, di un'area fabbricabile, o di un terreno agricolo) è riferibile "per quote" di possesso, non si può sfuggire alla conclusione che la fattispecie, ossia l'insieme degli elementi che concorrono a determinare l'*an* e il *quantum* dovuto, debba essere ricostruita avendo riguardo solo alle circostanze di fatto riferibili al titolare della singola quota.

In sé, quindi, la disposizione svolgerebbe un ruolo di mera esplicitazione di profili disciplinari dell'imposta già indiscussi e, come tale, non sembrerebbe meritevole di particolare attenzione.

Non è un caso, quindi, se, nel pur corposo *dossier* predisposto dai Servizi Studio della Camera e del Senato il 17 dicembre 2019, non vi sia alcun riferimento a questa disposizione.

## 2. La criticità connessa a tale disposizione relativamente alla qualificazione dei terreni condotti da coltivatori diretti e IAP

Vi è, tuttavia, una latente criticità connessa alla disposizione in esame la quale potrebbe dipendere da un eventuale difetto di comprensione dell'espressione «*nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche nei casi di applicazione delle esenzioni o agevolazioni*».

Cerchiamo di spiegarci meglio.

Nella definizione di area fabbricabile, il legislatore ha ribadito che, anche nell'ambito della nuova disciplina, «*[s]ono considerati, tuttavia, non fabbricabili, i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, del citato decreto legislativo n. 99 del 2004, sui quali persiste l'utilizzazione agrosilvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali*» (così, l'attuale art. 1, comma 741, lett. d), della l. n. 160 del 2019).

La *ratio* di questa disposizione è facilmente comprensibile.

Il legislatore si è trovato dinanzi all'alternativa se dare rilievo al dato formale (ossia l'essere l'area "utilizzabile" a scopo edificatorio), ovvero al dato sostanziale (cioè l'"utilizzazione" effettiva del terreno) e ha risolto tale dilemma con una soluzione intermedia: in linea di principio, prevale l'utilizzabilità (cioè quello che abbiamo definito essere il dato formale); tuttavia, se vi è la concreta destinazione (ovvero, il dato sostanziale dell'effettiva "utilizzazione") del terreno ad attività agricole da parte di coltivatori diretti o da parte di imprenditori agricoli professionali (gli "IAP"), allora è quest'ultimo dato a prevalere ai fini della qualificazione dell'immobile (come terreno agricolo, anziché come area fabbricabile).

Ora, dinanzi a tale disciplina, la

giurisprudenza della Corte Suprema di Cassazione si è costantemente orientata nel senso che, nelle ipotesi di comproprietà, «*la considerazione, in questi casi, dell'area come terreno agricolo ha carattere oggettivo e, come tale, si estende a ciascuno dei contitolari dei diritti dominicali. Ciò in quanto la persistenza della destinazione del fondo a scopo agricolo integra una situazione incompatibile con la possibilità del suo sfruttamento edilizio e tale incompatibilità, avendo carattere oggettivo, vale sia per il comproprietario coltivatore diretto che per gli altri comunisti*» (così, *ex plurimis*, Cass. n. 15566 del 30.6.2010; Cass. n. 16636 del 29.07.2011; Cass. n. 14825 del 05.07.2011; Cass. n. 14824 del 05.07.2011).

La soluzione giurisprudenziale è, peraltro, del tutto armonica con la disciplina della comunione.

Secondo la concezione della comunione oggi del tutto prevalente, infatti, essa deve essere configurata come la situazione in cui ciascun partecipante è titolare di un autonomo diritto di proprietà *relativo all'intera cosa comune*, con la particolarità che le facoltà, i poteri e gli oneri che sono implicati dalla titolarità di questo diritto sarebbero limitati dalla concorrenza di analoghi diritti dei quali sono titolari gli altri comunisti. La "quota", in questa prospettiva, rappresenterebbe la misura della compressione che il diritto di ciascuno subisce per effetto della coesistenza di uguali diritti in ordine alla medesima cosa.

Ne consegue che, nel momento in cui uno dei comproprietari (o, in genere, uno dei contitolari) destina effettivamente il terreno all'esercizio dell'attività agricola (essendo munito dei requisiti soggettivi di coltivatore diretto o di IAP), tale destinazione viene impressa al terreno nella sua interezza verificandosi per il terreno complessivamente considerato quella situazione di «*incompatibilità con la possibilità del suo sfruttamento edilizio*» di cui parla giustamente la Corte Suprema di Cassazione.

Ricostruita così la disciplina previgente, ci si deve chiedere – e in questo consiste la criticità prima segnalata – se tale assetto risulti modificato per effetto dell'ultimo periodo dell'art. 1, comma 743, della l. n. 160 del 2019.

### 3. La soluzione del problema

Al riguardo, crediamo che la soluzione al quesito prima enunciato deve essere del tutto negativa.

Ciò per una molteplicità di ragioni.

La prima – certamente non decisiva, ma comunque di un certo peso – dipende dal fatto che, come si è accennato, manca qualsiasi indicazione attestante la volontà del legislatore di introdurre (come suol dirsi, “con pochi tratti di penna”) una modifica della disciplina vigente tanto profonda e penalizzante per una categoria certamente non privilegiata di soggetti.

La seconda ragione attiene alla struttura della disciplina dell'imposta. L'art. 1, comma 741, lett. d), della l. n. 160 del 2019 (ossia la disposizione che qualifica come agricole le aree formalmente fabbricabili destinate all'esercizio di attività agricole) è una norma relativa alla qualificazione degli immobili e, come tale, essa opera in un momento logicamente anteriore all'imputazione della fattispecie al relativo soggetto passivo. Altrimenti detto, tale disposizione non attiene alla fase della «applicazione dell'imposta» nei confronti dei singoli soggetti passivi, là dove, viceversa, l'ambito di operatività della regola di cui all'art. 1, comma 743, u.p., della l. n. 160 del 2019 è strettamente riferito proprio ed esclusivamente alla fase di «applicazione dell'imposta».

La terza ragione è di carattere sistematico e, se vogliamo, costituzionale. Sebbene non si possa negare che, secondo l'insegnamento della Corte Costituzionale, il legislatore gode di ampia discrezionalità nella definizione dei presupposti dei tributi, non si può omettere di ricordare che, secondo il medesimo insegnamento, tale discrezionalità incontra comunque il limite della ragionevolezza e non arbitrarietà. Occorre chiedersi, dunque, fino a che punto potrebbe essere considerata non arbitraria l'ipotetica scelta legislativa consistente nel far prevalere (ove si accedesse a un'interpretazione dell'art. 1, comma 743, cit. opposta a quella qui sostenuta) la situazione di fatto (cioè l'effettiva destinazione agricola) solo relativamente a uno dei contitolari (e per la sua quota di possesso) lasciando invece

prevalere la situazione formale (l'astratta “utilizzabilità” ai fini edificatori) relativamente a tutti gli altri comproprietari, pur in presenza di tutti i requisiti oggettivi da cui dipende la qualificazione del terreno come agricolo. Come evidenzia bene la Corte di Cassazione, la destinazione agricola impressa al terreno è in ogni senso una condizione oggettiva del terreno stesso (ancorchè la sua rilevanza dipenda anche dalla qualifica soggettiva del conduttore) che ne evidenzia uno stato di incompatibilità con l'utilizzazione (ancora del tutto ipotetica, specie se si tiene conto di quale sia la nozione di edificabilità oggi vigente) quale area edificabile. La totale pretermissione di tale condizione oggettiva di incompatibilità (almeno nei confronti degli altri comunisti) risulterebbe, a nostro avviso, probabilmente eccedente i limiti della ragionevolezza imposti alle scelte, pur ampiamente discrezionali, del legislatore tributario.

Per rendersene conto, basta considerare un caso che, probabilmente, è fra i più frequenti rispetto alla situazione qui in esame, ossia quello del terreno acquistato dal coltivatore diretto in costanza di matrimonio e ricadente nel regime della comunione legale. In questa situazione, appare difficile sostenere la ragionevolezza della conclusione per cui, nel momento in cui il terreno dovesse essere incluso come edificabile in uno strumento urbanistico (e anche quando il relativo *iter* non si sia ancora perfezionato cosicché la relativa “utilizzabilità” risulti tutt'affatto astratta e potenziale), la qualifica come terreno agricolo possa essere “frazionata” e riferita al solo coltivatore diretto, mentre il coniuge, che non riveste la medesima qualifica e non conduce il terreno, magari perché impegnata nelle cure domestiche e familiari, debba considerare l'immobile quale area edificabile.

L'insieme di queste ragioni – le ultime due, peraltro, di per sé autonomamente decisive – ci inducono a ritenere, quindi, che l'art. 1, comma 743, della l. n. 160 del 2019, - secondo un'interpretazione corretta e conforme a Costituzione – non possa essere riferito anche alla qualificazione dei terreni ai sensi dell'art. 1, comma 741, lett. d), della medesima legge.