

CIRCOLARE N. 4/DF



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

PROT. 35360

Roma, 14 luglio 2016

OGGETTO: Imposta municipale propria (IMU) – Art. 7, comma 1, lett. h), del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 – Art. 1, comma 13, della legge di stabilità 2016 – Esenzione terreni agricoli – Circolare n. 9 del 14 giugno 1993 – Fusione di comuni – Errata classificazione.

Con riferimento alla disciplina dell'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) per i terreni agricoli, sono stati avanzati diversi quesiti che riguardano l'applicazione di tale beneficio soprattutto nel caso di fusione, anche per incorporazione, di comuni.

Ai fini della risoluzione degli stessi, è fondamentale riportare, innanzitutto, le norme che regolano il regime agevolativo in argomento.

1. Quadro normativo di riferimento e prassi applicativa.

L'art. 1, comma 13 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di stabilità 2016) dispone che *"A decorrere dall'anno 2016, l'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) prevista dalla lettera h) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, si applica sulla base dei criteri individuati dalla 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. Sono, altresì, esenti dall'IMU i terreni agricoli:*

- a) 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, indipendentemente dalla loro ubicazione;*

b) ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A annesso alla legge 28 dicembre 2001, n. 448;

c) a immutabile destinazione agrosilvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile. A decorrere dall'anno 2016, sono abrogati i commi da 1 a 9-bis dell'articolo 1 del decreto-legge 24 gennaio 2015, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2015, n. 34".

L'art. 7, comma 1, lett. h) del D. Lgs. n. 504 del 1992, richiamato dalla disposizione precedente, a sua volta, prevede che sono esenti dall'IMU *"i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984"*.

Dal combinato disposto delle norme in esame, e con particolare riferimento al primo periodo del comma 13 del citato art. 1 della legge n. 208 del 2015, si evince che le misure di favore introdotte dalla legge di stabilità 2016 per i terreni agricoli hanno esplicitamente ripristinato i criteri contenuti nella circolare n. 9 del 1993.

Tale intervento normativo con l'espresso richiamo alla circolare in questione ha, quindi, dato veste normativa alle regole per l'individuazione dei terreni agricoli che possono godere dell'esenzione dall'IMU, impedendo così la possibilità di fare riferimento per l'agevolazione in parola ad altri elenchi, come quello rintracciabile all'indirizzo www.istat.it/it/archivio/156224, che valeva nel precedente regime agevolativo¹, o di procedere a un aggiornamento dei comuni ivi contenuti.

A questo proposito, si deve evidenziare che nell'elenco allegato alla circolare n. 9 del 1993 sono indicati i comuni, suddivisi per Provincia di appartenenza, sul cui territorio i terreni agricoli ora sono esenti dall'IMU ai sensi del menzionato art. 7, comma 1, lett. h), del D. Lgs. n. 504 del 1992. Nel documento di prassi amministrativa è altresì precisato che *"se accanto all'indicazione del comune non è riportata alcuna annotazione, significa che l'esenzione opera sull'intero territorio comunale. Se, invece, è riportata l'annotazione parzialmente delimitato, sintetizzata con la sigla "PD", significa che l'esenzione opera limitatamente ad una parte del territorio comunale; all'uopo, per l'esatta individuazione delle zone agevolate occorre rivolgersi agli uffici regionali competenti ... Per i comuni compresi nei territori delle Province autonome di Trento e Bolzano e della Regione Friuli-Venezia Giulia sono fatte salve eventuali leggi di dette Province o Regione che delimitino le zone agricole in modo diverso da quello risultante dall'allegato elenco"*.

¹ Si deve ricordare che il regime di esenzione dall'IMU relativo alla fattispecie in esame è stato oggetto, nel corso degli anni, di alcuni interventi normativi, poiché si è partiti dall'applicazione della disposizione contenuta nella lett. h), comma 1, dell'art. 7 del D. Lgs. n. 504 del 1992 per poi passare alla disciplina del D. M. 28 novembre 2014 che ha dato attuazione ai nuovi criteri di cui all'art. 4, comma 5-bis, del D. L. n. 16 del 2012, modificato dal comma 2 dell'art. 22 del D. L. n. 66 del 2014 a cui è succeduto, a sua volta, il diverso regime del D. L. n. 4 del 2015.

Pertanto, per risolvere le problematiche riportate nei quesiti pervenuti, occorre fare esclusivo riferimento alla circolare n. 9 del 1993, tenuto conto della circostanza che la stessa è diretta a individuare i terreni esenti dall'imposta.

2. Fusione, anche per incorporazione, di comuni.

In questa sede, ai fini dell'applicazione dell'esenzione dall'IMU, occorre focalizzare l'attenzione sulle due forme di fusione di comuni che caratterizzano il processo di riorganizzazione del territorio. In proposito, si deve distinguere la fusione tradizionale, di cui all'art. 15 del Testo unico sugli enti locali, approvato con D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL), così come modificato dal comma 117 dell'art. 1 della legge 7 aprile 2014, n. 56, dalla fusione per incorporazione di cui al comma 130 dell'art. 1 della stessa legge n. 56 del 2014. Si ricorda che la prima produce l'estinzione giuridica dei comuni interessati dal processo aggregativo e la costituzione di un nuovo comune; la fusione per incorporazione comporta invece la continuità giuridica del comune incorporante, benché la legge preveda la possibilità di una sua diversa denominazione e la contestuale soppressione di uno o più comuni incorporati.

Pertanto, ai fini dell'applicazione dell'esenzione in oggetto, occorre prendere in considerazione l'ubicazione dei terreni per verificare se questi rientrano o meno nelle porzioni di territorio delimitate secondo i principi contenuti nella circolare n. 9 del 1993, indipendentemente dalla circostanza che i comuni originari si siano fusi in un comune anche di nuova denominazione e quindi non presente nella circolare. Sulla base di tali considerazioni si ritiene che in caso di fusione di:

- due comuni totalmente esenti, i terreni ubicati nel nuovo comune sono totalmente esenti;
- un comune esente con uno non esente in quanto non incluso nell'elenco allegato alla circolare n. 9 del 1993, beneficiano dell'agevolazione solo i terreni che erano ubicati nel territorio del comune esente prima della fusione;
- un comune esente con uno parzialmente esente, godono dell'esenzione ai fini IMU solo i terreni ubicati nel territorio del comune precedentemente esente e quelli che risultavano esenti nel comune che prima della fusione era parzialmente delimitato;
- due comuni parzialmente esenti, i terreni per i quali si ha diritto all'esenzione sono solo quelli che rientravano nei territori a tale fine delimitati dei comuni che hanno dato origine al nuovo comune.

3. Errata classificazione di un comune nella circolare n. 9 del 1993.

E' stato rappresentato il caso del comune di Valsamoggia, costituito a seguito della fusione di tipo tradizionale di cinque preesistenti comuni, quali Savigno, Castello di Serravalle, Crespellano, Bazzano e Monteveglio.

In ordine a quest'ultimo comune, nel quesito è stato precisato che nella circolare n. 9 del 1993 risulta indicata, per mero errore materiale, l'annotazione PD, mentre in realtà l'intero ambito

territoriale del preesistente comune di Monteveglio era totalmente delimitato e, quindi, esente. Infatti, la parte non delimitata ai sensi del previgente art. 14 della legge n. 991 del 1952 – poi modificato dalla legge n. 142 del 1990 – e del successivo art. 15, risulta comunque interamente delimitata in virtù dell'art. 15 della legge n. 984 del 1977, cui rinvia il citato art. 7, comma 1, lett. h), del D. Lgs. n. 504 del 1992.

Nel quesito viene evidenziato che la genesi dell'errore è stata chiarita solo recentemente dalla Regione, la quale, avendo verificato l'effettiva totale delimitazione del territorio comunale di Monteveglio, ne ha dato comunicazione all'Amministrazione comunale competente ai fini dell'applicazione dell'esenzione².

Nel momento in cui la legge di stabilità 2016 ha, però, espressamente previsto che l'esenzione dall'IMU per i terreni agricoli si applica sulla base dei criteri della circolare n. 9 del 1993, è stato ritenuto necessario richiedere la correzione dell'errore contenuto nell'allegato alla medesima circolare.

A tal fine, sono stati inviati una serie di documenti³ dal cui esame emerge l'errore materiale rilevato nel quesito. Infatti, diversamente dalla delimitazione presente nella documentazione inviata, nella circolare n. 9 del 1993 il comune di Monteveglio è contrassegnato dall'acronimo PD, poiché non è stato tenuto conto dell'aggiornamento della situazione dei terreni attuato alla luce delle disposizioni recate dalla legge n. 984 del 1977 a cui fanno correttamente riferimento le deliberazioni del Consiglio della Regione Emilia-Romagna del 5 marzo 1980, n. 2641 e del 17 febbraio 1983, n. 1667.

Pertanto, dovendosi ritenere che l'indicazione dell'acronimo PD nella circolare n. 9 del 1993 in corrispondenza del preesistente comune di Monteveglio possa considerarsi come un mero errore materiale di trascrizione, si deve concludere che i relativi terreni ora facenti parte del territorio del nuovo

² La ragione dell'inerzia del comune è da ascrivere alla circostanza che, prima della modifica recata dalla legge di stabilità 2016, lo stesso comune non ha avviato la procedura per ottenere la correzione dell'errore nella convinzione che comunque la norma di cui alla lett. h) del comma 1 dell'art. 7 del D. Lgs. n. 504 del 1992 – che riconosce l'esenzione ai terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'art. 15 della legge n. 984 del 1977 – prevalesse sulle indicazioni della stessa circolare.

³ Si tratta:

- della delibera del Consiglio della Regione Emilia-Romagna del 5 marzo 1980, n. 2641, recante la *"Delimitazione dei territori montani e collinari ai fini della ripartizione delle disponibilità recate dal capitolo 15180 del bilancio di previsione per gli anni 1980 e 1981 "Interventi in capitale per la realizzazione di infrastrutture e per lo sviluppo delle attività agricole e forestali nei territori di collina e montagna a norma dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977 n. 984," e riparto delle disponibilità stesse"*;
- della delibera del Consiglio della Regione Emilia-Romagna del 17 febbraio 1983, n. 1667, recante *"Modifica della delimitazione dei territori montani e collinari (articolo 15 della legge n. 984/1977) approvata dal consiglio della Regione Emilia-Romagna con deliberazione n. 2641 del 5 marzo 1980. (Proposta della Giunta regionale in data 30 novembre 1982, n. 5347)"*;
- dell'estratto dalla Tavola n. 26 dalla Planimetria alla scala 1:25.000 depositata presso la Segreteria della Giunta regionale e l'Assessorato Regionale Agricoltura e Alimentazione;
- dell'estratto dalla Tavola n. 27 dalla Planimetria alla scala 1:25.000 depositata presso la Segreteria della Giunta regionale e l'Assessorato Regionale Agricoltura e Alimentazione;
- della legenda tavole della Planimetria depositata presso la Segreteria della Giunta regionale e l'Assessorato Regionale Agricoltura e Alimentazione.

comune di Valsamoggia, tenendo conto dei criteri appena enunciati nel paragrafo 2, continuano a godere dell'esenzione dall'IMU.

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella