

Coadiuvante coltivatore diretto privo della titolarità del fondo. Nessun collegamento soggettivo e oggettivo tra il fondo e l'attività agricola

Cass. Sez. Trib. 24 dicembre 2025, n. 34027 ord. - Paolitto, pres.; Liberati, est. - Comune di Ladispoli (avv. Paggi) c. Ac.El. (avv. Manca). (*Cassa senza rinvio Comm. trib. reg. Lazio 1° giugno 2021*)

Imposte e tasse - IMU - Agevolazioni fiscali per i terreni agricoli - Terreno classificato come edificabile nel piano regolatore ma utilizzato per finalità agricole - Pensionato titolare dei terreni ma non iscritto nella relativa gestione previdenziale - Esclusa la qualifica di coltivatore diretto - Coadiuvante coltivatore diretto che conduce il fondo ma privo della titolarità del fondo - Assenza del collegamento del requisito soggettivo con quello oggettivo - Esclusione dalla norma di favore.

La giurisprudenza della Suprema Corte cassazione è concorde nel ritenere che la qualifica di coadiutore non può costituire di per sé un elemento ostativo ai fini del trattamento agevolativo per i terreni agricoli dallo stesso posseduti in quanto la permanenza del requisito dell'iscrizione alla previdenza agricola, che già presuppone una valutazione di abitudine e prevalenza della partecipazione attiva all'attività del familiare, secondo i criteri fissati ai fini previdenziali, costituisce l'unica condizione richiesta per la fruizione dei benefici fiscali. Qualora però il coadiuvante coltivatore diretto non sia nella titolarità dei terreni viene meno quel collegamento tra il requisito soggettivo e quello oggettivo necessario ai fini del conseguimento dell'agevolazione fiscale.

Il testo dell'ordinanza è pubblicato in www.osservatorioagromafie.it

La giurisprudenza della Suprema Corte si arricchisce di un nuovo caso inerente a due figure, quella del pensionato agricolo e del coadiuvante, sulle quali, relativamente alla disciplina riguardante l'IMU, è stato scritto molto con giudizi non sempre univoci. Quello di cui si è occupata di recente, oggetto dell'ordinanza 24 dicembre 2025, n. 34027, in epigrafe, è attinente proprio alla spettanza o meno delle relative agevolazioni IMU. Nello specifico la questione riguardava un pensionato agricolo, proprietario dei terreni, non iscritto alla relativa gestione previdenziale e assistenziale, il cui figlio era in possesso della qualifica di coltivatore diretto e come tale provvedeva alla coltivazione del fondo medesimo senza però esserne contitolare. I personaggi della vicenda erano, quindi, il Comune, che rivendicava l'imposta per gli anni 2012 e 2013 per carenza dei presupposti della normativa di favore, e quel c.d. «nucleo familiare» nei cui confronti non era provato che il coadiuvante possedesse i terreni e il genitore, pensionato coltivatore diretto, risultasse iscritto alla gestione previdenziale e assistenziale agricola; condizioni indispensabili per accedere ai benefici di legge.

Va subito detto che l'art. 1, comma 758, lett. a), della legge n. 160/2019 esenta dall'imposta i terreni agricoli posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli IAP, di cui all'art. 1 del d.lgs. n. 99/2004, iscritti alla relativa previdenza agricola, comprese le società agricole, indipendentemente dalla ubicazione dei medesimi terreni¹. Come anticipato, entrambi gli attori (pensionato e coadiuvante) sono stati visti, ai fini del godimento dei predetti benefici di legge, sotto sfumature diverse per cui, prima di entrare nel merito della vicenda, si ap-

¹ Cfr. Cass. Sez. Trib. 7 luglio 2017, n. 16794 ord.

palesa opportuno ripercorrere quelli che sono stati i punti di frizione, a cominciare dal «coadiuvante» agricolo rispetto al quale l'Amministrazione finanziaria² aveva già chiarito che competessero tutte le agevolazioni attribuibili al coltivatore diretto in quanto in possesso dei requisiti di natura oggettiva e soggettiva che lo rendevano idoneo all'esenzione. Più propriamente, era evidenziato che i benefici fiscali erano riconosciuti anche ai familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, i quali risultavano proprietari o comproprietari dei terreni agricoli coltivati dall'impresa (agricola) di cui era titolare un altro componente del nucleo familiare. Quanto alla sussistenza dei requisiti, quello «soggettivo», riguardava l'attribuzione della qualifica di coltivatore diretto o IAP, iscritto nella previdenza agricola, mentre quello «oggettivo» era inerente al possesso e conduzione del terreno.

Sta di fatto che, in seguito, la Cassazione³ affermò che «*in tema di ICI, perché un fondo possa beneficiare, ai fini della determinazione della base imponibile, dei criteri di calcolo previsti per i terreni edificabili destinati a fini agricoli, è necessaria – ai sensi del secondo periodo del d.lgs. 504/1992, articolo 2, lettera b) – oltre alla sua effettiva destinazione agricola, anche la conduzione diretta di esso da parte del contribuente*», con la conseguenza che, nel caso di proprietario coadiuvante di un'impresa che conduce il fondo stesso in forza di un contratto di locazione, non si rendeva applicabile la *fictio iuris* prevista. La sentenza, al pari di altre⁴, era inerente al contrasto interpretativo sorto tra il MEF (Dipartimento delle Finanze) e l'ANCI (Associazione Nazionale Comuni Italiani) Emilia-Romagna in merito proprio alla norma agevolativa riguardante la determinazione della base imponibile ICI (poi IMU) dei terreni edificabili; quest'ultima (ANCI), da sempre sostenitrice dell'assenza di entrambe le condizioni soggettiva ed oggettiva. A giudizio della medesima, infatti, la mera iscrizione alla contribuzione agricola (requisito soggettivo) non costituiva, di per sé, presupposto per il riconoscimento dell'attribuzione della qualifica di CD/IAP, come anche il fatto che il coadiuvante non conducesse direttamente il fondo, ma che questo avvenisse in via mediata era sintomo della carenza dell'altro requisito (oggettivo).

Sulla questione è intervenuto il legislatore disponendo con l'art. 1, comma 705, della legge n. 145/2018 (legge di bilancio 2019) il riconoscendo ai familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare ed iscritti all'INPS quali coltivatori diretti, lo stesso trattamento fiscale proprio dei titolari dell'impresa agricola, al cui esercizio partecipano attivamente.

Dal canto suo la Suprema Corte ha tenuto a sottolineare che la qualifica di coadiutore non può costituire di per sé un elemento ostativo ai fini del trattamento agevolativo per i terreni agricoli dallo stesso posseduti in quanto la permanenza del requisito dell'iscrizione alla previdenza agricola, che già presuppone una valutazione di abitudine e prevalenza della partecipazione attiva all'attività del familiare, secondo i criteri fissati ai fini previdenziali, costituisce l'unica condizione richiesta per la fruizione dei benefici fiscali⁵.

Rimaneva insoluita, tuttavia, la questione riguardante il contenzioso pendente dato che la norma, così come scritta, era valida dall'anno 2019; aveva, quindi, natura innovativa e non interpretativa per cui è intervenuto, ancora una volta, il legislatore che, con l'art. 78 *bis* del d.l. n. 104/2020, ha fornito una interpretazione autentica della stessa (cioè dell'art. 1, comma 705, della legge n. 145/2019), chiarendo che le disposizioni recate dal citato articolo si applicavano anche ai periodi di imposta precedenti a quell'anno.

² Direzione legislazione tributaria e Federalismo fiscale, nota 23 maggio 2016, n. 20535.

³ Cfr. Cass. Sez. Trib. 12 maggio 2017, n. 11979 ord., in *Riv. giur. edil.*, 2017, 3, I, 763.

⁴ Cfr. Cass. Sez. Trib. 28 aprile 2010, n. 10144, in *Giust. civ. Mass.*, 2010, 4, 622.

⁵ Cfr. Cass. Sez. Trib. 12 maggio 2023, n. 13131, in *www.osservatorioagromafie.it*; 23 giugno 2023, n. 18083 ord., in *DeJure*.

A corollario sembra opportuno sottolineare che in linea di principi, il coadiuvante (coniuge, figlio legittimo o adottivo, fratello o sorella, nipote) è colui il quale collabora con un familiare che svolge un'attività in conto proprio, senza avere un rapporto di lavoro regolato da un contratto. Quanto poi all'appartenenza al medesimo nucleo familiare va fatto presente che per esso si è sempre inteso non quello anagrafico ma, in senso più ampio, quello composto da tutti coloro che sono legati da vincoli di parentela ed affinità, pur non avendo comunanza di tetto e mensa, che risultano associati nella conduzione comune del fondo⁶. Più propriamente, il coadiuvante o collaboratore agricolo, la cui figura è espressamente contemplata dall'art. 230 *bis* c.c.⁷, è colui che partecipa all'attività di coltivazione svolta dall'impresa familiare, ed è normalmente iscritto alla gestione previdenziale agricola presso l'INPS, con la stessa qualifica del proprietario dell'azienda⁸.

Passando al «pensionato», si rammenta che la giurisprudenza della Suprema Corte era, in un primo momento, dell'avviso che il maturare del trattamento pensionistico non consentisse a colui che aveva fruito dell'agevolazione fino a quel momento di poter essere ancora considerato coltivatore diretto, in quanto la condizione di pensionato era di per sé ostativa al riconoscimento dei benefici fiscali, indipendentemente dalla circostanza che la pensione si riferisse o meno all'attività lavorativa in agricoltura ed essendo irrilevante che il soggetto fosse ancora iscritto negli elenchi e continuasse a versare i contributi volontari in costanza di trattamento pensionistico⁹.

Di parere contrario l'Amministrazione finanziaria¹⁰ la quale intervenendo sulla questione si esprime sostenendo la compatibilità dello *status* di pensionato con la qualifica di CD o IAP, e la possibilità di continuare ad essere iscritto nella previdenza agricola, con conseguente applicabilità dei benefici per coloro che continuano a coltivare i terreni. Pertanto, ai fini IMU erano – e tuttora sono – da ritenersi 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. 99/2004, iscritti nella previdenza agricola, anche se già pensionati, indipendentemente dall'ubicazione dei terreni stessi.

Tuttavia, molti Comuni continuavano a non riconoscere l'esenzione, alimentando un notevole contenzioso che ha trovato, anche in questo caso, una soluzione con l'art. 78 *bis* del già citato d.l. n. 104/2020, il quale, al comma 3, dispone, con effetto retroattivo, che l'esenzione spetta anche ai pensionati che continuano a svolgere l'esercizio di attività agricole, a condizione che abbiano la qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale e mantengano l'iscrizione nella gestione previdenziale ed assistenziale agricola.

La Corte di legittimità, mutando parere, ha quindi confermato l'indirizzo ministeriale affermando che ai fini IMU, «*per effetto delle norme di interpretazione autentica di cui al d.l. n. 104 del 2020, art. 78 bis,*

⁶ Cfr. Cass. Sez. Trib. 13 dicembre 1986, n. 7468, in questa Riv., 1988; Sez. III 14 gennaio 1987, n. 200, in *Giust. civ. Mass.*, 1987, 1; 4 febbraio 1993, n. 1382, in *Foro it.*, 1993, I, 3079.

⁷ Art. 230 *bis* c.c.: «1. Salvo che sia configurabile un diverso rapporto, il familiare che presta in modo continuativo la sua attività di lavoro nella famiglia o nell'impresa familiare ha diritto al mantenimento secondo la condizione patrimoniale della famiglia e partecipa agli utili dell'impresa familiare ed ai beni acquistati con essi, nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato».

⁸ Direzione generale finanza locale, ris. 27 settembre 1973, n. 312296, ris. 13 marzo 1974, n. 4 e ris. 22 giugno 1979, n. 4/2101.

⁹ Cfr. Cass. Sez. Trib. novembre 2017, n. 26455, in *DeJure*.

¹⁰ Agenzia delle Entrate, ris. 28 febbraio 2018, n. 1/DF.

commi 2 e 3, conv. con modif., dalla l. n. 104 del 2020, applicabili retroattivamente, la condizione di pensionato non può costituire di per sé un elemento ostativo ai fini del trattamento agevolativo per i terreni agricoli dallo stesso posseduti in quanto la permanenza del requisito dell'iscrizione alla previdenza agricola, che già presuppone una valutazione del reddito agrario rispetto ad altri redditi, secondo i criteri fissati ai fini previdenziali, costituisce l'unica condizione richiesta per la fruizione dei benefici fiscali»¹¹.

Da quanto sin qui esposto, risulta che sia il coadiuvante familiare come anche il pensionato agricolo possono usufruire delle agevolazioni in materia di IMU nel rispetto delle condizioni previste.

Venendo al caso di specie (dell'ordinanza 24 dicembre 2025, n. 34027), del quale sono stati delineati i contorni della vicenda, a seguito di avvisi di accertamento del Comune nei confronti del titolare di un'azienda agricola circa il pagamento dell'IMU (anni 2012 e 2013) per i terreni di sua proprietà, costui ricorreva alla C.T.P. ritenendo infondata la pretesa rilevando che i medesimi erano da sempre considerati agricoli e che solo dal 2010 con la delibera del Consiglio comunale erano rientrati nella variante al P.R.G. che li rendeva edificabili. Tuttavia, la delibera mancava dell'approvazione definitiva da parte della Regione per cui nelle more di tale esito era stata presentata istanza per l'esclusione dei medesimi dal nuovo P.R.G. del Comune, stante la loro vocazione agricola (su cui è svolta attività agricola; richiesta di esclusione dal piano edilizio accolta).

Il ricorso era respinto per cui il proprietario proponeva appello alla C.T.R. che lo accoglieva sulla base del fatto che la normativa di riferimento prevede che un terreno, sebbene classificato come edificabile deve considerarsi agricolo ai fini dell'imposta se è posseduto e condotto da coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale. Il richiamo, nello specifico, era all'art. 13 del d.l. n. 201/2011, che al comma 2, richiama l'agevolazione di cui all'art. 2 del d.lgs. n. 504/1992 (in materia di ICI), ed al contempo specifica i soggetti beneficiari della stessa. In base a tali disposizioni, infatti, non sono considerati fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli IAP¹².

La C.T.R. accertava, quindi, che i terreni, pur potenzialmente edificabili, erano soggetti a tassazione come agricoli e non come aree edificabili, ritenendo che la certificazione urbanistica e la classificazione nel piano regolatore risultavano irrilevanti, poiché la destinazione agricola prevalente impediva di fatto lo sfruttamento edilizio.

Tale decisione non era apprezzata dal Comune il quale demandava la soluzione della vertenza ai giudici di legittimità davanti ai quali proponeva ricorso contestando la decisione della C.T.R. poiché aveva errato nell'applicare le disposizioni sull'esenzione IMU per i terreni agricoli, in quanto il contribuente non possedeva i requisiti necessari per essere considerato un coltivatore diretto o IAP, anche tenendo conto delle specificità legate ai pensionati o ai familiari coadiuvanti che continuano a svolgere attività agricole. Era, infatti, dimostrato che il figlio del contribuente aveva la qualifica di coltivatore diretto e coltivava i terreni senza però averne la titolarità.

Nel merito, la Suprema Corte ha ribadito, in via preliminare, che in materia di ICI (valida anche per l'IMU) è stata fornita l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 504/1992¹³, per cui l'edificabilità di un'area, va desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione.

¹¹ Cass. Sez. Trib. 12 maggio 2023, n. 13131, cit.; 15 maggio 2023 n. 13306, in www.osservatorioagromafie.it.

¹² Dipartimento delle Finanze, circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF.

¹³ Vedasi art. 11 *quaterdecies*, comma 16, del d.l. n. 203/2005 e art. 36, comma 2, del d.l. n. 223/2006.

Il problema di fondo riguardava però il possesso dei requisiti di legge per accedere alle agevolazioni fiscali posto che non era messo in discussione il fatto che il figlio del contribuente avesse la qualifica di coltivatore diretto e che si occupasse della coltivazione dei terreni. Non era, invece, provato che il figlio possedesse terreni né che il padre fosse iscritto alla gestione previdenziale e assistenziale agricola, che costituiscono requisiti per la fruizione del beneficio. Se così era, e cioè che il coadiuvante non possedeva, nello specifico, i terreni (partecipando comunque alla impresa familiare), e che il proprietario non figurava iscritto nella gestione previdenziale e assistenziale agricola, ne conseguiva la legittimità dell'operato del Comune.

La circostanza (come affermato in conclusione dalla Corte) che il figlio non risultasse possessore dei terreni era determinante, poiché l'assenza del requisito della titolarità del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento escludeva in radice la possibilità di riconoscere in suo favore la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo ai fini fiscali. In mancanza del possesso, infatti, non poteva configurarsi il necessario collegamento soggettivo e oggettivo tra il fondo e l'attività agricola, che costituisce il presupposto essenziale per l'applicazione della disciplina agevolativa prevista per i terreni agricoli.

Riassumendo, il padre «pensionato», titolare dei terreni, avrebbe potuto usufruire della norma di favore IMU se fosse rimasto iscritto nella relativa gestione previdenziale ma poiché questo non si era verificato, aveva perso sostanzialmente quella qualifica di coltivatore diretto che gli avrebbe consentito di accedere ai benefici fiscali. Rimaneva, quindi, il figlio «coadiuvante» il quale avrebbe potuto anch'esso accedere alle agevolazioni in quanto aveva i requisiti soggetti necessari in tale senso (era un coltivatore diretto e conduceva il fondo) ma difettava della proprietà dei terreni medesimi per cui non sussisteva quel collegamento con l'elemento oggettivo necessario al fine del risultato auspicato.

Luigi Cenicola