

Per la ruralità vale l'inquadramento catastale

Con la sentenza n. 5043 del 13 marzo 2015 la Cassazione torna a pronunciarsi sull'inquadramento catastale dei fabbricati rurali. Lo fa, ribadendo quanto già affermato dalla medesima Corte a Sezioni Unite, con la sentenza n. 18565 del 21 agosto 2009 (1), e cioè che «In tema di ICI, l'immobile che sia stato iscritto nel catasto dei fabbricati come "rurale", con l'attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal d.l. n. 557/1993, art. 9, convertito nella legge n. 133/1994, non è soggetto all'imposta, ai sensi del d.lgs. n. 504/1992, art. 2, comma 1, lett. a), come interpretato dal d.l. n. 207/2008, art. 23, comma 1 *bis* aggiunto dalla legge di conversione n. 14/2009. Qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, è onere del contribuente, che pretenda l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di classamento, restando, altrimenti, il fabbricato medesimo assoggettato ad ICI. Allo stesso modo, il Comune dovrà impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10, al fine di poter legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta».

Come premesso, la sentenza in epigrafe è l'ultima, in ordine cronologico, di una serie di sentenze e ordinanze emesse, sullo specifico argomento, dalla Cassazione, tutte conformi ai criteri espressi dalle citate Sezioni Unite.

Prima della sentenza n. 5167 del 13 marzo 2015, vi sono state, infatti, le sentenze n. 5167 del 5 marzo 2014, n. 19872 (2) del 14 novembre 2012 (3) e l'ordinanza n. 17765 del 19 luglio 2013 (4).

Il caso sottoposto ai giudici di legittimità riguarda il mancato accoglimento, da parte del Comune, dell'istanza di rimborso dell'ICI versata dal contribuente, per gli anni 1996-2000, in riferimento ad un capannone, iscritto in catasto nella categoria D/8, ed annessi corpi di fabbrica adibiti a deposito attrezzi e garage per attrezzature agricole.

A seguito, infatti, del rifiuto del Comune di riconoscere il rimborso, la parte interessata ricorreva alla Commissione tributaria provinciale rivendicando l'esenzione dall'imposta in quanto gli immobili costituivano fabbricati strumentali all'attività agricola.

La C.T.P. rigettava il ricorso e analoga decisione era condivisa dalla Commissione tributaria regionale, la quale escludeva l'esenzione dall'ICI in quanto nel capannone vi si svolgeva, per ammissione dello stesso contribuente, anche attività commerciale.

Nel ricorso per cassazione, i giudici di legittimità hanno confermato le decisioni dei precedenti gradi di giudizio osservando che, essendo il capannone accatastato nella categoria D/8 (categoria relativa ad attività commerciale) e non in D/10, categoria che riguarda specificamente le costruzioni strumentali all'esercizio di attività agricola, mancava il presupposto necessario ed indefettibile per l'esclusione del fabbricato dall'assoggettamento all'imposta. Inoltre una parte del capannone era stata concessa in comodato d'uso ad una società commerciale, in particolare a una società in nome collettivo.

Sulla questione è opportuno fare delle osservazioni. La normativa sul riconoscimento dei requisiti fiscali di ruralità è stata, nel corso degli anni, più volte modificata ed integrata.

All'epoca dei fatti contestati, l'art. 9, comma 3 *bis*, del d.l. n. 553/1997 riconosceva «carattere rurale alle costruzioni strumentali alle attività agricole di cui all'art. 29 del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#)» (5).

In seguito, con le modifiche introdotte dalla legge n. 244/2007, la ruralità dei fabbricati strumentali è subordinata allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'[art. 2135 del codice civile](#) (6).

Relativamente agli aspetti prettamente legati all'inquadramento catastale dei fabbricati rurali, con l'art. 7, comma 2 *bis*, del d.l. n. 70/2011, è stato espressamente stabilito che i titolari di fabbricati ad uso abitativo, iscritti in categorie catastali diverse dall'A/6, potevano comunque presentare all'Agenzia del Territorio (ora Agenzia delle Entrate) una domanda di variazione per l'attribuzione

della citata categoria A/6; analoga possibilità era prevista per gli strumentali iscritti in categorie diverse da quella speciale D/10.

Quantunque facoltativa, la presentazione della domanda si rendeva necessaria al fine di definire il contenzioso tributario in atto con i Comuni, in materia di ICI, in quanto la prevista esenzione dall'imposta dei fabbricati rurali era subordinata, per quanto già detto, all'esistenza sia dei requisiti «fiscali», previsti dal citato art. 9, commi 3 e 3 *bis*, del d.l. n. 557/1993, che di quelli «catastali» connessi al loro inquadramento nelle suddette categorie A/6 e D/10.

L'art. 7, comma 2 *bis*, del d.l. n. 70/2011 ribadiva, sostanzialmente, quanto in precedenza affermato dalle Sezioni Unite della Corte di cassazione che aveva consentito ai Comuni di recuperare l'ICI nei confronti dei titolari di quei fabbricati che, pur possedendo i requisiti fiscali di ruralità, risultavano comunque iscritti al catasto edilizio urbano in categorie diverse da quelle citate.

In seguito, con l'introduzione dell'art. 13, comma 14 *bis*, del d.l. n. 201/2011 le domande di variazione di categoria catastale hanno assunto esclusivamente la finalità del riconoscimento della ruralità, conservando la categoria catastale di provenienza e la relativa rendita.

Il decreto attuativo del Ministro dell'economia e delle finanze del 14 settembre 2011, ha definito i criteri applicativi e la documentazione necessaria ai fini della presentazione dell'autocertificazione relativa alle domande di variazione di categoria catastale dei fabbricati rurali.

Con successivo d.m. del 26 luglio 2012 sono state rivisti i criteri per l'inserimento negli atti catastali della sussistenza del requisito di ruralità degli immobili oggetto di domanda di variazione di categoria catastale, precisando che:

- ai fini dell'iscrizione negli atti del catasto della sussistenza del requisito di ruralità in capo ai fabbricati, diversi da quelli della categoria D/10, è apposta una specifica annotazione (che testimonia la destinazione rurale del fabbricato per il quale è stata la domanda di variazione ai fini dell'inquadramento nelle *ex* categorie A/6 e D/10);
- ai fabbricati rurali, sia di abitazione che strumentali, è attribuito il classamento, in base alle regole ordinarie, in una delle categorie catastali previste nel quadro generale di qualificazione (in particolare, le categorie dei gruppi A, C, D);
- per il riconoscimento della ruralità è necessario presentare, in ogni caso, apposita domanda e le relative autocertificazioni redatte in conformità ai modelli A, B e C allegati al presente decreto (ad esclusione per i fabbricati già censiti nella categoria speciale D/10).

La sussistenza della ruralità, ad esclusione dei fabbricati strumentali già iscritti nella categoria D/10, è annotata, quindi, negli atti catastali (ad esempio: visure) ed ha lo stesso effetto, ai fini fiscali, dell'assegnazione delle citate categorie catastali A/6 e D/10.

Nella circolare n. 2/T del 2012, di accompagnamento al decreto, l'Agenzia delle Entrate ha rilevato che le domande di variazione di categoria catastale non dovevano ritenersi più finalizzate all'attribuzione delle categorie catastali A/6 e D/10, bensì al riconoscimento della ruralità mediante apposita annotazione negli atti del catasto. Pertanto, la ruralità dei fabbricati, ad esclusione di quelli strumentali già iscritti nella categoria D/10, va annotata nei citati atti catastali nel seguente modo: «Dichiarata sussistenza dei requisiti di ruralità con domanda ... del ...».

Il decreto ministeriale ha altresì chiarito che la presentazione delle domande agli uffici dell'Agenzia del Territorio (da prodursi entro il 30 novembre 2012) e l'inserimento negli atti catastali dell'annotazione producevano gli effetti previsti per il riconoscimento del requisito di ruralità a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda (7).

Il riconoscimento della ruralità dei fabbricati, sia ad uso abitativo che strumentale, è subordinato, quindi, al parere dell'Agenzia delle Entrate (in precedenza Territorio), previa presentazione, da parte dell'interessato, di apposita domanda e delle relative autocertificazioni

Nel caso di sussistenza dei requisiti di ruralità, è inserita negli atti del catasto una specifica annotazione che rappresenta «il marchio di qualità» del fabbricato, la cui peculiarità (di essere appunto rurale) consente al titolare di avvalersi delle esenzioni o riduzioni d'imposta che la normativa tributaria riconosce.

Qualora, invece, il direttore dell'ufficio provinciale non ritenga che sussistano i presupposti per tale riconoscimento, con provvedimento motivato notifica al contribuente il rigetto della domanda per cui l'interessato non può usufruire delle agevolazioni fiscali previste dalle varie disposizioni di legge.

Il provvedimento di diniego della ruralità è comunque impugnabile davanti alle Commissioni tributarie.

Pertanto, la «ruralità» prescinde, in ogni caso, dall'inquadramento catastale del fabbricato, salvo alcune eccezioni, in quanto i requisiti, soggettivi ed oggettivi, sono individuati dall'art. 9, commi 3 e 3 *bis*, del d.l. n. 557/1993, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133/1994, e sono validi ai soli fini fiscali (7).

Anche il Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia (circolare n. 3/DF del 18 maggio 2012) ha precisato, a commento delle disposizioni in materia di IMU, che la classificazione catastale non è più rilevante.

Luigi Cenicola

(1) In *Giust. civ.*, 2010, 6, I, 1431.

(2) In *Giust. civ. Mass.*, 2014.

(3) Con la sentenza n. 19872 del 14 novembre 2012 (in *Giust. civ. Mass.*, 2012, 11, 1304), è stato affermato parimenti che «in tema di ICI, solo l'immobile che sia stato iscritto nel catasto dei fabbricati come rurale, con l'attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal d.l. n. 557 del 1993, art. 9, convertito in legge n. 133 del 1994, non è soggetto all'imposta, ai sensi del combinato disposto del d.l. n. 207 del 2008, art. 23 *bis*, convertito in legge n. 14 del 2009, del d.lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a). Qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, è onere del contribuente, che pretenda l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di classamento, restando altrimenti il fabbricato medesimo assoggettato all'ICI».

(4) Nella fattispecie, contro la sentenza della C.T.R. dell'Emilia-Romagna che aveva respinto l'appello della concessionaria, confermando l'esenzione ICI per alcuni fabbricati di una cooperativa agricola, il Comune aveva presentato ricorso per Cassazione richiamandosi alla citata sentenza n. 19872 del 14 novembre 2012.

(5) Ai sensi dell'art. 29 del T.U.I.R., il reddito agrario è costituito dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso.

Sono considerate attività agricole:

a) le attività dirette alla coltivazione del terreno, alla silvicoltura e alla funghicoltura;

b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione è coltivata per almeno la metà del terreno su cui la produzione insiste. Con decreto del Ministro delle risorse agricole, alimentari e forestali, d'intesa con il comitato di cui all'art. 2, comma 6, della l. 4 dicembre 1993, n. 491, di concerto con il Ministro delle finanze, sono definiti le coltivazioni industriali di vegetali e i requisiti delle strutture fisse e mobili;

c) le attività dirette alla manipolazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici, ancorché non svolte sul terreno, che rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa e che abbiano per oggetto prodotti ottenuti per almeno la metà dal terreno e dagli animali allevati su di esso.

(6) L'art. 2135 prevede che è imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse.

Per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine.

Si intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge.

(7) Fino al 30 novembre 2012 le domande potevano essere prodotte senza la procedura DOCFA; procedura obbligatoria per le richieste intervenute successivamente. La stessa domanda deve essere presentata in caso di perdita della ruralità.

(8) Fabbricati di abitazione (art. 9, comma 3)

«Le costruzioni, diverse dalle unità immobiliari appartenenti alle categorie A/1 e A/8, ovvero aventi le caratteristiche di lusso, devono essere utilizzate da:

- proprietari o titolari di diritti reali sui terreni (ad esempio: usufruttuari, enfiteuti);

- affittuari, conduttori o comodatari dei fondi;
- familiari conviventi a carico dei proprietari, titolari di diritti reali di godimento, affittuari, conduttori o comodatari, risultanti dalle certificazioni anagrafiche;
- coadiuvanti iscritti all'INPS;
- titolari di trattamenti pensionistici corrisposti per lo svolgimento dell'attività agricola;
- soci o amministratori di "società agricole", aventi la qualifica di imprenditore agricolo professionale (IAP).

I proprietari, i titolari di diritti reali di godimento, gli affittuari, i conduttori, i comodatari e i soci o amministratori di società agricole devono rivestire la qualifica di imprenditore agricolo ed essere iscritti nel Registro delle imprese (CCIAA).

Inoltre, il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere una superficie non inferiore a 10.000 mq. ed essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario. In presenza di colture specializzate (in serra, funghicoltura o altra coltura intensiva) ovvero se il terreno è ubicato in comune considerato montano, il suddetto limite è ridotto a 3.000 metri quadrati.

Infine, il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve essere superiore alla metà del suo reddito complessivo, al netto dei trattamenti pensionistici agricoli. Se il terreno si trova ubicato in Comune considerato montano ai sensi della citata legge n. 97 del 1994, il volume di affari deve essere superiore ad un quarto del suo reddito complessivo. Per i soggetti esonerati, il volume d'affari si presume pari al limite massimo previsto per l'esonero dall'art. 34 del decreto del d.p.r. n. 633 del 1972».

Fabbricati strumentali (art. 9, comma 3 *bis*)

«Per i fabbricati strumentali, l'unico requisito richiesto riguarda la loro destinazione ad una delle attività agricole di cui all'art. 2135, ed in particolare:

- alla protezione delle piante (serre);
- alla conservazione dei prodotti agricoli (magazzini, silos);
- alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte per la coltivazione del fondo e l'allevamento;
- all'allevamento e la ricovero degli animali (stalle);
- ad abitazione dei dipendenti dell'azienda;
- alle persone addette all'attività di alpeggio;
- a uso uffici dell'azienda agricola;
- alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli effettuate da aziende, cooperative o consorzi;
- all'esercizio dell'attività in maso chiuso».