

Non perde il carattere della ruralità il fabbricato adibito a funzioni produttive connesse alle attività agricole e successivamente frazionato

Cass. Sez. Trib. 18 aprile 2023, n. 10238 ord. - Sorrentino, pres.; Lo Sardo, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. G.L. (*Conferma Comm. trib. reg. Toscana 11 dicembre 2018*)

Imposte e tasse - Costruzioni strumentali all'esercizio dell'attività agricola diverse dalle abitazioni, comprese quelle destinate ad attività agrituristiche - Carattere di ruralità - Fabbricato originario adibito a funzioni produttive connesse alle attività agricole classificato in categoria D10 - Frazionamento - Mutamento della natura - Esclusione.

(*Omissis*)

RILEVATO

che:

1. l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale della Toscana l'11 dicembre 2018, n. 2180/03/2018, la quale, in controversia su impugnazione di avviso di classamento con attribuzione di rendita catastale a seguito di denuncia di variazione (per la causale "frazionamento per trasferimento di diritti") mediante procedura DOCFA (con rettifica dalla categoria D/10 alla categoria C/2 per ciascuno dei subalterni derivati dalla originaria consistenza), in relazione ad un fabbricato rurale sito in (*Omissis*) e censito in catasto con la particella (*Omissis*) del folio (*Omissis*) (dopo il frazionamento, con le particelle (*Omissis*) e (*Omissis*) del folio (*Omissis*)), ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti di G.L. avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Arezzo col n. 203/2016, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali;
2. il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure sul rilievo che il frazionamento catastale del fabbricato rurale, di per sé solo, non potesse giustificare il mutamento della categoria da D/10 e C/2;
3. G.L. è rimasto intimato.

CONSIDERATO

che:

1. il ricorso è affidato a due motivi;
 - 1.1. con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.L. 19 dicembre 1984, n. 853, art. 4, comma 21, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 febbraio 1985, n. 17, 11, comma 1, del D.L. 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla L. 13 maggio 1988, n. 154, art. 1, comma 3, del D.M. 19 aprile 1994, n. 701, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente (ancorché implicitamente) ritenuto dal giudice di appello che la rettifica del classamento esige un preventivo sopralluogo per l'esame del fabbricato rurale in questione;
 - 1.2. con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139, art. 1, comma 5, con riferimento al R.D.L. 13 aprile 1939, n. 139, convertito, con modificazioni, dalla L. 11 agosto 1939, n. 1249, ed in particolare al D.Lgs. 8 aprile 1948, n. 514, art. 6, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la classificazione catastale era connessa all'esercizio dell'impresa agricola da parte del proprietario, dipendendo l'attribuzione della categoria D/10 dalle caratteristiche oggettive degli immobili, che non devono essere equiparabili a quelle degli immobili censiti nelle categorie ordinarie (C/2, C/3, C/6 e C/7) e non devono essere idonee ad una diversa destinazione senza radicali trasformazioni.
2. il primo motivo è inammissibile per incoerenza con la ratio decidendi;
 - 2.1. la censura attinge la sentenza impugnata "nella parte in cui afferma testualmente che è "Da censurarsi anche il ragionamento che affida esclusivamente ad un giudizio comparativo l'individuazione della natura di un fabbricato", sul rilievo che il giudice di appello "sembra sottintendere la necessità di un previo sopralluogo";
 - 2.2. a ben vedere, però, il tenore della doglianza non coglie l'intrinseca portata della statuizione censurata, in quanto tale riferimento non ha alcun nesso con l'indispensabilità del sopralluogo ai fini della rettifica del classamento (con l'attribuzione di una maggiore rendita), avendosi, invece, riguardo, per tale aspetto, alla imprescindibile necessità della comparazione con immobili similari per tipologia, destinazione ed ubicazione;
 - 2.3. pertanto, va confermato l'orientamento di questa Corte secondo cui la proposizione, con il ricorso per cassazione, di censure prive di specifiche attinenze al decum della sentenza impugnata è assimilabile alla mancata enunciazione dei motivi richiesti dall'art. 366 c.p.c., n. 4, con conseguente inammissibilità del ricorso, che è rilevabile anche d'ufficio (tra le tante: Cass., Sez. 5, 22 settembre 2020, n. 19787; Cass., Sez. 6-5, 22 dicembre 2021, n. 41220; Cass., Sez. 5, 29 marzo 2022, n. 10004; Cass., Sez. 5, 31 maggio 2022, n. 17509; Cass., Sez. 5, 25 novembre 2022, n. 34760; Cass., Sez. 5", 16 gennaio 2023, n. 998);
3. il secondo motivo è infondato;



3.1 il D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139, art. 1, comma 5, ha disposto che: "Le costruzioni strumentali all'esercizio dell'attività agricola diverse dalle abitazioni, comprese quelle destinate ad attività agrituristiche, vengono censite nella categoria speciale "D/10 - fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole", nel caso in cui le caratteristiche di destinazione e tipologiche siano tali da non consentire, senza radicali trasformazioni, una destinazione diversa da quella per la quale furono originariamente costruite";

3.2 il D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9, comma 3-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 novembre 1994, n. 134, e modificato dal D.L. 1 ottobre 2007, n. 159, art. 42-bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 novembre 2007, n. 222, ha previsto che: " Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'art. 2135 c.c., e in particolare destinate: a) alla protezione delle piante; b) alla conservazione dei prodotti agricoli; c) alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento; d) all'allevamento e al ricovero degli animali; e) all'agriturismo; f) ad abitazione dei dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento; g) alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna; h) ad uso di ufficio dell'azienda agricola; i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui al D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 1, comma 2; l) all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso";

3.3. ancora, del D.M. 26 luglio 2012, art. 1, ha disposto che: "1. Ai fabbricati rurali destinati ad abitazione ed ai fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività agricola è attribuito il classamento, in base alle regole ordinarie, in una delle categorie catastali previste nel quadro generale di qualificazione. 2. Ai fini dell'iscrizione negli atti del catasto della sussistenza del requisito di ruralità in capo ai fabbricati rurali di cui al comma 1, diversi da quelli censibili nella categoria D/10 (Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole), è apposta una specifica annotazione. 3. Per il riconoscimento del requisito di ruralità, si applicano le disposizioni richiamate al D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133";

3.4. in proposito, la circolare emanata dall'Agenzia del Territorio il 22 settembre 2011, n. 6, ha ribadito (par. 2) che: "Ai fabbricati strumentali all'attività agricola per i quali sussistono i requisiti di cui all'art. 9, comma 3-bis, viene attribuita la categoria D/10; la relativa rendita è determinata con stima diretta, come previsto dall'art. 1, comma 3, del citato Decreto" (cioè, il D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142);

3.5. parallelamente, la circolare emanata dall'Agenzia del Territorio il 15 giugno 2007, n. 7, ha chiarito (par. 3.2) che: "Nel caso in esame occorre analizzare se, ordinariamente, le attività svolte nei complessi in questione siano sicuramente riconducibili all'attività dell'impresa agricola o, di contro, possano essere correlate ad attività di tipo industriale o commerciale. In ossequio pertanto ai principi dettati dal Testo Unico delle Imposte Dirette, deve valutarsi - a prescindere dalla natura e caratteristiche, nonché dalla possibilità o meno di destinarli ad una funzione diversa senza radicali trasformazioni - se gli immobili siano strumentali "per destinazione" alle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c.. Pertanto, unico elemento discriminante per definire la concreta strumentalità all'attività agricola effettivamente praticata ed, in ultima analisi, la ruralità del fabbricato, risiede quindi nella compatibilità delle caratteristiche tipologico-funzionali con l'effettiva produzione del fondo al quale è asservito, nonché di quelle ubicazionali (insistenza delle costruzioni su terreni agricoli costituenti l'azienda) circostanza, quest'ultima, che deve, quindi, costituire oggetto di specifica verifica ai fini del corretto classamento. L'attività degli Uffici sarà quindi finalizzata, sostanzialmente, a verificare che negli immobili da accertare vengano esercitate le suddette attività. Di conseguenza gli immobili devono essere considerati in linea oggettiva strumentali all'attività agricola esercitata sul fondo e pertanto censiti nella categoria D/10";

3.6. ciò posto, secondo la difesa erariale, la rettifica del classamento dalla categoria D/10 ("fabbricati per funzioni produttive connesse all'attività agricola") nella categoria C/2 ("magazzini e locali deposito") trova giustificazione nell'assunto che: "Il fatto che l'unità originaria delle attuali fosse censita in categoria D/10 non rileva ai fini del contenzioso in atto perché tale unità, per la sua ampia consistenza (oltre 600 metri quadrati) rappresentava una singolarità nel territorio e per questo non censibile in categoria ordinaria, mancando adeguati confronti con unità simili. Al contrario le attuali unità immobiliari, derivate dal frazionamento, hanno consistenze nettamente inferiori, sicuramente comuni a molti altri immobili simili nel territorio, e caratteristiche ordinarie che portano al censimento in categoria C/2";

3.7. tale argomentazione non è condivisibile, in quanto il legislatore non subordina l'attribuzione e la conservazione della categoria D/10 alla permanenza di una superficie minima, ma soltanto alla strumentalità dell'immobile all'esercizio dell'attività agricola in una delle varianti tipizzate dalla disciplina vigente ratione temporis (nella specie, a rimessa di attrezzi e deposito di materiali);

3.8. ne deriva che, in caso di suddivisione (con conseguente frazionamento) del fabbricato rurale, le porzioni derivate dall'originaria consistenza conservano la classificazione in categoria D/10, a prescindere dalle minori dimensioni delle rispettive superfici, fermo restando che le caratteristiche funzionali e tipologiche siano tali da non consentire, senza radicali trasformazioni, una destinazione diversa da quella per la quale l'intero edificio era stato costruito (in coerenza alle stesse direttive dell'Agenzia del Territorio);

3.9. nella specie, però, l'amministrazione finanziaria - che peraltro, neppure ha trascritto in ricorso la motivazione dell'atto



impositivo (in spregio al canone dell'autosufficienza) - insiste sull'argomento che la riduzione della superficie per ciascuna delle unità derivate dal frazionamento farebbe venir meno l'insuscettibilità di una diversa destinazione senza una radicale trasformazione, astenendosi dall'allegazione di specifiche alterazioni delle caratteristiche funzionali e tipologiche che giustificerebbero l'"attenuazione" del legame funzionale tra le singole porzioni del fabbricato rurale e l'esercizio dell'impresa agricola;

3.10. pertanto, nella specie, la sentenza impugnata non si è discostata dai principi enunciati, avendo ritenuto che: "Deve condividersi l'accertamento in fatto del primo giudice che ha ritenuto che il fabbricato originario adibito a funzioni produttive connesse alle attività agricole e dunque classificato in categoria D10 non potesse mutare natura per il sol fatto del suo frazionamento. La natura dell'immobile infatti non è dominata dalla sua estensione (...), con la evidente erroneità della sua classificazione in categoria C2, in quanto l'immobile, pur con identiche caratteristiche e medesima funzione, è esteso 300 mq. Invece degli originari 600 mq. (...). La documentazione fotografica in atti da, inoltre, ulteriore contezza della funzione produttiva connessa all'attività agricola, trattandosi di capannone utilizzato da ricovero di macchinari ed attrezzi per l'agricoltura";

4. alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque, valutandosi l'infondatezza dei motivi dedotti, il ricorso deve essere rigettato.

5. nulla deve essere disposto in ordine alla regolamentazione delle spese giudiziali, giacché la parte vittoriosa è rimasta intimata.

6. nei casi di impugnazione respinta integralmente o dichiarata inammissibile o improcedibile, l'obbligo di versare, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater (nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17), un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, non può trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (tra le tante: Cass., Sez. 5, 28 gennaio 2022, n. 2615; Cass., Sez. 5, 3 febbraio 2022, n. 3314; Cass., Sez. 5, 7 febbraio 2022, nn. 3814 e 3831; Cass., Sez. 5, 20 giugno 2022, n. 19747).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

(Omissis)