

La Cassazione agevola i beni iscritti nelle categorie D10 e A6 (ma questa non esiste più)

# La ruralità salva la casa dall'Ici

## Immobili esenti se l'utilizzo e la struttura sono pertinenti

Pagine a cura  
DI FABRIZIO G. POGGIANI

**A** prescindere dalla categoria assegnata (A/6 e D/10) e dal possesso di una rendita, il fabbricato mantiene la qualificazione rurale, con la conseguente esenzione da tassazione, sia diretta che per tributi locali (Ici e Tia), se rispettoso dei requisiti oggettivi e soggettivi richiesti dalla disciplina speciale.

Sul tema è opportuno ricordare che, ai sensi dell'art. 1, dlgs 30/12/1992 n. 504, istituito del tributo locale (Ici), presupposto per l'applicazione dell'imposta è il possesso (proprietà o diritto reale) di fabbricati, nonché di aree fabbricabili e terreni agricoli, collocati sul territorio dello Stato italiano, a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali o alla cui produzione e scambio è diretta l'attività d'impresa (immobili merce).

Peraltro, l'argomento risulta di estrema attualità stante la necessità di procedere, ai sensi dell'art. 19, dl n. 78/2010, alla regolarizzazione dei fabbricati che hanno perso i requisiti per il riconoscimento della ruralità, entro il prossimo 31 dicembre, dopo la pubblicazione avvenuta lo scorso 30 settembre degli elenchi completi a cura del Territorio (si veda *ItaliaOggi*, 30/9/2010) delle case non censite o irregolari.

**Ruralità** - Per quanto concerne la ruralità, l'art. 9, dl n. 557/1993, convertito dalla legge 26/02/1994 n. 133, come ulteriormente modificato dal dpr 23/03/1998 n. 139, distingue soltanto i fabbricati a destinazione abitativa (comma 3) da quelli strumentali all'esercizio delle attività agricole, di cui all'art. 2135 c.c. (comma 3-bis), richiedendo, nel primo caso, il rispetto contemporaneo di requisiti «soggettivi» (imprenditore agricolo iscritto al registro delle imprese, persone addette alla coltivazione della terra, familiari conviventi a loro carico, titolari di trattamenti pensionistici da attività lavorativa in agricoltura e da lavoratori agricoli subordinati) come indicato anche dal Territorio (circ. 15/06/2007 n. 7/E § 3.1) e oggettivi (mq. del terreno asservito, volume d'affari Iva, ecc.), mentre nel secondo caso solo il rispetto dei requisiti oggettivi, relativamente alla destinazione d'uso (si veda tabella).

Per i fabbricati posseduti dalle cooperative agricole è stato l'art. 42-bis, del dl 1/10/2007, n. 159, che ha modificato ulteriormente l'art. 9 richiamato, confermando la

### I requisiti soggettivi ed oggettivi dei fabbricati rurali

#### Articolo 9, D.L. n. 557 del 1993

##### Abitativi

**Let. a), comma 3** - Il fabbricato deve essere utilizzato quale abitazione dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno per esigenze connesse all'attività agricola svolta, dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che con altro titolo idoneo conduce il terreno a cui l'immobile è asservito, dai familiari conviventi a carico dei soggetti di cui ai numeri 1) e 2) risultanti dalle certificazioni anagrafiche; da coadiuvanti iscritti come tali a fini previdenziali, da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura, da uno dei soci o amministratori delle società agricole di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, aventi la qualifica di imprenditore agricolo professionale.



**Let. a-bis), comma 3** - I soggetti di cui ai numeri 1), 2) e 5) della lettera a) del presente comma devono rivestire la qualifica di imprenditore agricolo ed essere iscritti nel registro delle imprese di cui all'articolo 8 della legge 29 dicembre 1993, n. 580;

**Let. c), comma 3** - Il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere superficie non inferiore a 10.000 metri quadrati ed essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario. qualora sul terreno siano praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura o altra coltura intensiva, ovvero il terreno è ubicato in comune montano considerato ai sensi dell'art. 1, comma 3, della legge 31 gennaio 1994, n. 97 il suddetto limite viene ridotto a 3.000 metri quadrati.

**Let. d), comma 3** - Il volume d'affari derivante dalle attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla metà del suo reddito complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito dell'attività svolta in agricoltura. Se il terreno è ubicato in comune considerato montano ai sensi della citata legge n. 97 del 1994, il volume d'affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore ad un quarto del suo reddito complessivo, determinato secondo la disposizione del periodo precedente. Il volume d'affari dei soggetti che non presentano la dichiarazione ai fini dell'IVA si presume pari al limite massimo previsto per l'esonerato dall'art. 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

**lett. e), comma 3** - I fabbricati ad uso abitativo, che hanno le caratteristiche delle unità immobiliari urbane appartenenti alle categorie A/1 ed A/8, ovvero le caratteristiche di lusso previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, adottato in attuazione dell'articolo 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408, e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, non possono essere comunque riconosciuti rurali.

##### Strumentali

**Comma 3-bis** - Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del codice civile e in particolare destinate:

- alla protezione delle piante;
- alla conservazione dei prodotti agricoli;
- alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento;
- all'allevamento e al ricovero degli animali;
- all'agriturismo, in conformità a quanto previsto dalla legge 20 febbraio 2006, n. 96;
- 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;
- alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna;
- ad uso ufficio dell'azienda agricola
- alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001 n. 228.
- all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso.

ruralità oggettiva ai fabbricati posseduti dalle cooperative agricole di trasformazione e di servizi.

Infine, il comma 1-bis, dell'art. 23, dl 30/12/2008 n. 207 (c.d. decreto mille proroghe), convertito nella legge 27/02/2009 n. 14, ha fornito un'interpretazione autentica delle disposizioni sulla ruralità, stabilendo che non si devono considerare fabbricati (ai fini tributari) gli immobili,

anche se iscritti o iscritti nei catasto fabbricati, per i quali ricorrono i requisiti (soggettivi e/o oggettivi) indicati nell'art. 9, del dl n. 557/1993.

Sul tema, anche l'agenzia delle entrate si era espressa a suo tempo (circ. 21/03/2000 n. 50/E), ritenendo non assoggettabili ad imposte, anche locali, i fabbricati rurali, ancorché dotati di rendita ed iscritti nel catasto fabbricati; tesi

condivisa anche dall'Agenzia del Territorio (circ. 15/06/2007 n. 7/T) che ha precisato che la rendita catastale assume rilevanza tributaria soltanto se il fabbricato perde la natura rurale, come disposto dall'art. 9, dl n. 557 del 1993.

Si aggiunge, inoltre, la recente nota 26/02/2010 n. 10933 del Territorio che ha chiarito, senza alcun dubbio, che i fabbricati rurali non sono soggetti al tributo loca-

le (ma anche all'imposizione diretta) nei casi in cui gli stessi risultino in possesso dei requisiti indicati dall'art. 9, dl n. 557/1993, indipendentemente dalla categoria catastale attribuita all'immobile (tesi confermata anche dalla recente Ctp di Treviso, con sentenza 26/07/2010 n. 84/03/10).

**La giurisprudenza di legittimità** - Sul tema è opportuno ricordare che prima della Cassazione, la Corte Costituzionale era intervenuta sul comma 4, dell'art. 2, della legge 24/12/2007 n. 244 (Finanziaria 2008) riconoscendo l'incostituzionalità della disposizione inerente l'irripetibilità delle somme corrisposte a titolo di Ici dalle cooperative agricole e confermando la possibilità, concessa alle stesse, di ottenere il rimborso del tributo locale, eventualmente pagato su immobili rispettosi dei requisiti di ruralità.

Purtroppo, però, l'affermazione rafforzata dei giudici della Cassazione a sezione unite (sentenza 21/08/2009 n. 18565), che tiene anche conto di quanto sancito dalla Consulta, presenta un altro scoglio per il contribuente richiedendo, quale ulteriore condizione per il riconoscimento della ruralità, e di conseguenza dell'esenzione dal pagamento dei tributi, l'inquadramento della costruzione rispettivamente nella categoria A/6 (per quelli a destinazione abitativa) e nella categoria D/10 (per quelli strumentali alle attività agricole).

Peraltro, i giudici supremi non hanno preso atto della caduta in disuso dichiarata dallo stesso Territorio e della soppressione, di fatto, della categoria A/6 richiesta per i fabbricati a destinazione abitativa (Ministero delle Finanze - Catasto e servizi Tecnici Erariali - circ. 14 marzo 1992 n. 5/T) e di quanto sancito, sia dalle disposizioni, di cui all'articolo 9, dl n. 557/1993, nonché dei chiarimenti forniti sia dall'Entrate che dal Territorio.

Sul punto, anche la dottrina, nel rispetto di quanto sancito dalle disposizioni dell'articolo 9, dl n. 557/1993 e dopo l'intervento a cura del comma 1-bis, dell'articolo 23, dl n. 207/2008, ha confermato l'esenzione ai fini Ici «fin dall'origine» e «senza alcun limite» dei fabbricati rurali, non dovendo tenere conto dell'inquadramento catastale della costruzione, ma solo del rispetto del requisito oggettivo in presenza di immobili strumentali all'esercizio delle attività agricole, a prescindere dal possessore dello stesso, e dei requisiti soggettivi e oggettivi in presenza di unità a destinazione abitativa.

# Iscrizione in catasto irrilevante

**N**onostante la presenza di una sentenza rafforzata della Cassazione a sezioni unite, la giurisprudenza di merito continua a non seguire costantemente l'indicazione relativa all'esenzione Ici dei fabbricati rurali ma, al contrario, si attesta su posizioni radicalmente diverse e diametralmente opposte.

Fra quelle più recenti, si cita la sentenza della Ctp di Reggio Emilia (sentenza 9/12/2009 n. 220/1/09) che, in modo estremamente puntuale, è intervenuta sul tema dell'assoggettabilità all'Ici dei fabbricati, confermando che il rispetto dei requisiti di ruralità delle costruzioni, come elencati nella legge, sono più che sufficienti per esentare le stesse dalla pretesa tributaria.

Il dispositivo sottolinea la presenza di una situazione caotica e confusionaria, dipendente anche dai numerosi interventi normativi succedutosi, comprese quelle concernenti le interpretazioni fornite, prima con l'articolo 42-bis, del d.l. n. 159/2007, in tema di ruralità degli immobili posseduti dalle cooperative e, più recentemente, con il comma 1-bis, dell'articolo 23, del d.l. n. 207/2008, in tema di riconoscimento della

ruralità alle costruzioni, a prescindere dalla relativa iscrizione in catasto, ma per i giudici aditi, nell'estimo considerato per il calcolo del reddito dominicale dei terreni, deve essere considerata anche la rendita dei fabbricati rurali sopra allocati, con la conseguenza che assoggettare in via autonoma la rendita della costruzione "... equivarrebbe ad applicare una duplicazione della tassazione ...".

La conseguenza è, in conclusione, che il problema della classificazione in catasto della classificazione in catasto dei fabbricati, agli effetti dell'Ici, è irrilevante, come confermato da un ulteriore e più recente indirizzo della stessa Suprema Corte (sentenza 28/10/2009, n. 24299) cosicché, fin dall'introduzione della disciplina relativa al tributo locale, "... vale la regola secondo la quale non costituisce presupposto dell'imposta il fabbricato che, indipendentemente dalla sua iscrizione nel catasto fabbricati, è rurale se ed in quanto in linea con i requisiti elencati nella legge ...".

In effetti, la Cassazione ha confermato che si deve ritenere abbandonata "... fin dall'introduzione dell'Ici, come criterio di esclusione dall'Ici dei fabbricati rurali, la distinzione tra titolare

del fabbricato (società cooperativa) e titolari dei terreni agricoli asserventi (soci della cooperativa) ...", aggiungendo, in modo estremamente troncante e contraddicendo il recente intervento delle Sezioni Unite, che agli effetti del riconoscimento della ruralità "... non ha alcuna rilevanza l'iscrizione in catasto dei fabbricati ...".

Prendendo atto del rinnovato indirizzo della Suprema Corte, condiviso dalla totalità della dottrina, si può correttamente ritenere che per i fabbricati a destinazione abitativa, il riconoscimento della ruralità è subordinato al possesso di tutti i requisiti, di natura soggettiva e oggettiva, come indicati dalle lettere da a) a e), (la lettera b è stata abrogata), del comma 3, dell'art. 9, del n. 557/1993, mentre i fabbricati strumentali, utilizzati per l'esercizio delle attività agricole, di cui all'articolo 2135 c.c., come individuati al comma 3-bis, dell'art. 9, del n. 557/1993, devono solo rispettare i requisiti di natura oggettiva, includendo quelli che sono posseduti da soggetti giuridici collettivi diversi da quelli che hanno la titolarità dei terreni asserventi (è il caso delle cooperative di manipolazione e trasformazione dei prodotti agricoli).

## I punti di forza del contribuente

1. Il Territorio ha chiarito (Ministero delle Finanze - Dipartimento del Territorio - circ. 9/02/2000 n. 18/T) che: "... le dichiarazioni o denunce di variazioni inerenti costruzioni strumentali all'esercizio delle attività agricole, diverse dalle abitazioni, presentate con la procedura DOCFIA debbono essere accettate nella categoria sia ordinaria che speciale proposta dal professionista, fatti salvi i previsti accertamenti dell'Ufficio...", con la conseguenza che è lo stesso contribuente che indica la categoria più pertinente
2. nessuna norma richiede l'attribuzione di una categoria specifica per gli immobili rurali, dovendo tenere conto solo che: "... i fabbricati ad uso abitativo, che hanno le caratteristiche delle unità immobiliari urbane appartenenti alle categorie A/1 e A/8, ovvero le caratteristiche di lusso previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, adottato in attuazione dell'articolo 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408, e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, non possono essere riconosciuti rurali...", ai sensi della lettera e), comma 3, articolo 9, del D.L. 557 del 1993 (Agenzia del Territorio, circ. 15/06/2007 n. 7/T)
3. con la caduta in disuso (e soppressione di fatto) della categoria "A/6", destinata alle costruzioni rurali a destinazione abitativa, i contribuenti devono poter classare gli immobili nella categoria ritenuta più conforme alla struttura dell'immobile (Agenzia del territorio, circ. 15/06/2007 n. 7/T, § 3.1) dovendo ammettersi l'iscrizione anche "in altre categorie del 'gruppo A'..."
4. che in presenza dei requisiti, di cui all'art. 9, d.l. n. 557 del 1993, il fabbricato rurale non genera un presupposto "autonomo" per l'applicazione del tributo locale, dovendo ritenere la rendita della costruzione assorbita dal reddito dominicale del terreno su cui lo stesso è collocato e che l'esenzione da Ici resta vigente sino a quando i fabbricati, sia a destinazione abitativa che strumentali, mantengono una funzionalità all'esercizio delle attività agricole, nel rispetto dei requisiti indicati dal citato art. 9, d.l. n. 557/1993