Il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali

written by Rivista di Agraria.org | 12 aprile 2012

di Riccardo De Sanctis

1. Finalità del riconoscimento della ruralità

In relazione al quadro normativo in precedenza illustrato è evidente come le disposizioni concernenti al ruralità dei fabbricati siano strumentali per il censimento catastale.
Dalla lettura degli atti catastali si evince la natura dell'immobile e ad essa è correlata l'applicazione delle diverse imposte immobiliari e relative eventuali agevolazioni.



2. I criteri di riconoscimento della ruralità per i fabbricati

A partire dall'entrata in vigore dell'articolo 9 del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito nella legge 26 febbraio 1994, n. 133 che ha disposto la inventariazione nel catasto edilizio urbano anche delle costruzioni rurali, sono stati previsti, per la prima volta, criteri diversificati per il riconoscimento della ruralità tra abitazioni ed immobili rurali destinati ad usi diverso dalla residenza.
L'articolo 3, comma 156, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 "Misure di razionalizzazione della finanza pubblica" (finanziaria per l'anno 1997), riallacciandosi alla suddetta normativa, ha introdotto nuove tipologie (agriturismo) di attività e requisiti (per le zone montane e disagiate), prevedendo, in particolare:
« Con uno o più regolamenti da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400 , è disposta la revisione dei criteri di accatastamento dei fabbricati rurali previsti dall'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557 , convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, tenendo conto del fatto che la normativa deve essere applicata soltanto all'edilizia rurale abitativa con particolare riguardo ai fabbricati siti in zone montane e che si deve provvedere all'istituzione di una categoria di immobili a destinazione speciale per il classamento dei fabbricati strumentali, ivi compresi quelli destinati all'attività agrituristica, considerando inoltre per le aree montane l'elevato frazionamento fondiario e l'elevata frammentazione delle superfici agrarie e il ruolo fondamentale in esse dell'agricoltura a tempo parziale e dell'integrazione tra più attività economiche per la cura dell'ambiente ……».
Il regolamento di attuazione della suddetta norma è stato approvato con il Decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 139, che ha disposto nuovi criteri di accatastamento, tra cui, che recita:

1. articolo 1, comma 3, « Ai fini inventariali, le unità immobiliari già censite al catasto edilizio urbano non sono oggetto di variazione qualora vengano riconosciute rurali, ai sensi dell'articolo 2»;
2. articolo 1, comma 4 « Le costruzioni rurali costituenti unità immobiliari destinate ad abitazione e loro pertinenze vengono censite autonomamente mediante l'attribuzione di classamento, sulla base dei quadri di qualificazione vigenti in ciascuna zona censuaria.»;
3. articolo 1, comma 5, « 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.».

Sulla stessa tematica di cui al comma 4 sopra citato (categoria da attribuire alle abitazioni) si richiama la previsione portata dal D.L. 1 ottobre 2007, n. 159 -Interventi urgenti in materia economico-finanziaria, per lo sviluppo e l'equità sociale – Convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, L. 29 novembre 2007, n. 222 e che, all'articolo 42 bis, introduce nella disciplina che concerne il riconoscimento della ruralità (DL 557/93), all'articolo 9, il comma 3-ter che recita:
« Le porzioni di immobili di cui al comma 3-bis, destinate ad abitazione, sono censite in catasto, autonomamente, in una delle categorie del gruppo A.».
Nel quadro seguente si riporta l'elenco delle categorie catastali del Gruppo A:
A/l Abitazione di tipo signorile
A/2 Abitazione di tipo civile
A/3 Abitazione di tipo economico
A/4 Abitazione di tipo popolare
A/5 Abitazione di tipo ultrapopolare
A/6 Abitazione di tipo rurale
A/7 Abitazioni in villini
A/8 Abitazioni in ville
A/9 Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici e storici
A/10 Uffici e studi privati
A/11 Abitazioni ed alloggi tipici dei luoghi
Inoltre, i requisiti stabiliti con le citate disposizioni sono stati ulteriormente aggiornati dal comma 37 dell'articolo 2 del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito nella legge 24 novembre 2006, n. 286, che ha previsto che i soggetti che utilizzino abitazioni debbano essere necessariamente iscritti all'Albo delle imprese agricole, per beneficiare delle agevolazioni.
Ulteriore modifiche sono state introdotte dall'articolo 42 bis dal DL 159/07 e dalla legge n. 244/07.
I requisiti per il riconoscimento rurale per le abitazioni sono contenuti nella versione dell'articolo 9, "Istituzione del catasto dei fabbricati" del D.L. n. 557 /93, come modificato dall'art. 42 bis, D.L. n. 159/07, convertito dalla legge 222/07, che prevede:
« 3 Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili agli effetti fiscali, i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni :
a) il fabbricato deve essere utilizzato quale abitazione:
1) dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno per esigenze connesse all'attività agricola svolta;
2) dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che con altro titolo idoneo conduce il terreno a cui l'immobile è asservito;
3) 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;
4) da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura;
5) 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;
a-bis) 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.
b) abrogata;
c) 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 considerato

montano ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31 gennaio 1994, n. 97, il suddetto limite viene ridotto a 3.000 metri quadrati.
d) il volume di affari derivante da 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 di attività svolta in agricoltura. Se il terreno è ubicato in comune considerato montano ai sensi della citata legge n. 97 del 1994, il volume di 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'esonero dall' articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 ;
e) 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 comunque essere riconosciuti rurali.»
Dalla lettura della norma emerge come i requisiti previsti, che devono essere contestualmente soddisfatti per il riconoscimento di ruralità per ciascun immobile di tipo abitativo, possono essere sostanzialmente suddivisi in due categorie una attinente contenuti di tipo soggettivo (che devono sussistere in capo al soggetto che utilizza il bene) e l'altra di tipo oggettivo (connessi con la natura tecnica dell'immobile e la sua destinazione effettiva).
Nel secondo capitolo si commentano, in dettaglio, i vari requisiti.

Ai fini del riconoscimento della ruralità ai fini fiscali delle costruzioni, dopo la prima catalogazione, di legge, che differenzia i requisiti tra abitazioni ed immobili strumentali per uso diverso, nell'ambito delle unità immobiliari a destinazione abitativa, una seconda macroclassificazione può essere fatta tra requisiti soggetti e requisiti oggettivi.
I primi attengono a caratteristiche e stato di fatti che concernono i soggetti utilizzatori dei fabbricati, i secondi concernono le caratteristiche tipologiche edilizie, ubicazionali, destinazione d'uso, utilizzazione

3. Requisiti per il riconoscimento della ruralità per le costruzioni strumentali ad uso abitazione

Requisiti soggettivi

Utilizzatore

Il fabbricato deve essere utilizzato:- dal soggetto titolare di proprietà o di altro diritto reale sul terreno che conduca il fondo;
– dall'affittuario che conduca il fondo;
– dal soggetto che ad altro titolo conduce il terreno cui l'immobile è asservito;
– dai familiari conviventi a carico dei predetti soggetti, risultanti dalle certificazioni anagrafiche;
– dai soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura;
– coadiuvanti iscritti come tali ai fini previdenziali;
– da uno dei soci o amministratori della società agricola.
La verifica del soddisfacimento di questo requisito non presenta particolari difficoltà in quanto lega il controllo della condizione all'esistenza di una prova documentale dalla quale si evinca con chiarezza il soggetto che utilizza l'abitazione, consentendo quindi il confronto con la categoria di soggetti ammessa.

La norma appare sufficientemente chiara nell'individuare le tipologie dei soggetti e le loro condizioni specifiche in rapporto al fondo (coltivatore diretto, imprenditore agricolo, affittuario, loro familiari conviventi, ecc.).
Qualche difficoltà sorge nel caso di soggetto titolare di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura.
Per questi ultimi può presentarsi la seguente casistica:
A) soggetto titolare di pensione corrisposta a seguito di attività agricola che continua a svolgere attività agricola sul fondo;
B) soggetto titolare di pensione corrisposta a seguito di attività agricola che ha concesso i terreni in uso a terzi;
C) soggetto titolare di pensione, corrisposta a seguito di attività agricola, che non svolge più attività agricola sul fondo e non ha dato in uso lo stesso a terzi.
Ciò premesso, si fa presente che i requisiti per riconoscere, ai fini fiscali, il carattere di ruralità degli immobili, sono previsti dall'art. 9, del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni.
Per gli immobili destinati ad edilizia abitativa, l'art. 9, comma 3, individua delle condizioni di carattere oggettivo, in quanto riferite alle caratteristiche dell'immobile ed al suo effettivo asservimento al terreno, nonché di carattere soggettivo, in quanto afferenti all'utilizzatore dell'immobile.
Il riconoscimento della ruralità del fabbricato ad uso abitativo presuppone che tutte le condizioni risultino verificate, in quanto la mancanza di un solo requisito fa perdere ai fabbricati in esame la caratteristica della ruralità e, quindi, i connessi benefici fiscali.
Per quanto riguarda le condizioni soggettive, la norma citata menziona i pensionati tra i soggetti che utilizzano il fabbricato quale propria abitazione.
Tuttavia, ai fini del riconoscimento della ruralità, deve sussistere, unitamente agli altri requisiti richiesti, anche la condizione di cui all'art. 9, comma 3, lettera d), la quale dispone che il volume d'affari derivante da 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 di attività svolta in agricoltura.
Pertanto, nel caso di cui al punto A), atteso che il soggetto titolare di pensione continua a svolgere attività agricola sul fondo, il requisito relativo all'ammontare del volume d'affari deve essere verificato in capo a quest'ultimo senza tener conto dei trattamento pensionistico percepito, ai sensi dell'art. 9, comma 3, lettera d) del decreto-legge n. 557 del 1993. In tal caso l'attività esercitata direttamente dal pensionato sul fondo deve assumere i connotati di una vera e propria attività economica, produttiva di ricavi, quale, per esempio, l'attività finalizzata alla produzione di prodotti agricoli per la vendita. A tal fine, potrebbe ritenersi indicativo il possesso della partita IVA da parte del pensionato.
Nel caso descritto al punto B), concernente l'ipotesi in cui il fondo venga concesso in uso a terzi, il requisito del volume d'affari deve intendersi riferito esclusivamente al soggetto che conduce il fondo.
Per quanto concerne l'ipotesi di cui al punto C) relativo al pensionato agricoltore che non eserciti più alcuna attività sul proprio fondo e non abbia neppure concesso lo stesso in uso a terzi, deve escludersi il riconoscimento del carattere di ruralità del fabbricato ad uso abitativo di proprietà del pensionato e, conseguentemente, i connessi benefici fiscali , atteso che non sussiste il requisito richiesto dall'art. 9, comma 3, lett. d), in capo al pensionato, né in capo a terzi utilizzatori del fondo.
Tra i soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura sono compresi i titolari di pensione di reversibilità qualora il de cuius ha svolto attività agricola in modo autonomo.

Condizioni reddituali per il riconoscimento della ruralità

Il volume d'affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla metà del suo reddito complessivo. Tale reddito deve essere determinato escludendo i compensi per trattamenti pensionistici corrisposti al possessore di terreno a seguito di attività svolta in agricoltura.
Se il terreno è ubicato in comune considerato montano ai sensi della legge n. 97 del 1994, il suddetto volume d'affari deve risultare superiore ad un quarto del suo reddito complessivo.
Il volume di affari dei soggetti che non presentano la dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, si

presume pari al limite massimo previsto per l'esonero dall'art. 34, sesto comma, del decreto del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e successive modificazioni.
Tale limite è di € 7.000,00 (cfr. 31 dell'art. 2, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, come modificato dalla relativa legge di conversione n. 286/06).
Per i fabbricati a destinazione diversa dalle abitazioni tale limitazione non opera.

Comproprietà di unità

Nel caso in cui l'unità immobiliare sia utilizzata come abitazione congiuntamente da più proprietari o titolari di altri diritti reali, da più affittuari, ovvero da più soggetti che conducono il fondo sulla base di un titolo idoneo, i requisiti devono sussistere in capo ad almeno uno di tali soggetti.
Per i fabbricati a destinazione diversa dalle abitazioni tale agevolazione non opera, in quanto il fabbricato deve essere utilizzato esclusivamente dal conduttore del fondo.

Estensione del terreno asservito dalla casa di abitazione

Il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere una superficie non inferiore a 10.000 m² e deve essere censito nel Catasto Terreni con attribuzione di reddito agrario.
Qualora sul terreno siano praticate colture specializzate in serra, la funghicoltura o altra coltura intensiva, il suddetto limite viene ridotto a 3.000 m². Lo stesso limite vale quando il terreno è ubicato in Comune considerato montano ai sensi della legge n. 97 del 1994.
Per i fabbricati a destinazione diversa dalle abitazioni tale limitazione non opera.

Requisiti oggettivi

Tipologia edilizia

I fabbricati ad uso abitativo, che hanno le caratteristiche di lusso (previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici del 2 agosto 1969, adottato in attuazione dell'articolo 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408; G.U. n. 218 del 1969) ovvero quelle delle unità immobiliari urbane appartenenti alle categorie A/1 (abitazioni signorili) e A/8 (abitazioni in villa), non possono essere riconosciuti rurali ai fini fiscali.
Per quanto concerne le abitazione di lusso si evidenzia che tali caratteristiche non rilevano dalla banca dati catastali e concernono le seguenti condizioni:

1. abitazioni realizzate su aree destinate dagli strumenti urbanistici adottati od approvati a "ville", "parco privato" ovvero a costruzioni qualificate dai predetti strumenti come "di lusso";
2. abitazioni realizzate su aree per le quali gli strumenti urbanistici, adottati od approvati, prevedono una destinazione con tipologia edilizia di case unifamiliari e con la specifica prescrizione di lotti non inferiori a 3000 m2, escluse le zone agricole, anche se in esse siano consentite costruzioni residenziali;
3. abitazioni facenti parte di fabbricati che abbiano cubatura superiore a 2000 m3. e siano realizzati su lotti nei quali la cubatura edificata risulti inferiore a 25 m3. v.p.p. per ogni 100 m2. di superficie asservita ai fabbricati;
4. abitazioni unifamiliari dotate di piscina di almeno 80 m2; o campi da tennis con sottofondo drenato di superficie non inferiore a 650 m2;

5. case composte di uno o più vani costituenti unico alloggio padronale aventi superficie utile complessiva superiore a m2. 200 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine) ed eventi come pertinenza un'area scoperta della superficie di oltre sei volte l'area coperta;
6. singole unità immobiliari aventi superficie complessiva superiore a 240 m2 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine);
7. abitazioni facenti parte di fabbricati o costituenti fabbricati insistenti su aree comunque destinate all'edilizia residenziale, quando il costo del terreno coperto e di pertinenza supera di una volta e mezzo il costo della sola costruzione;
8. case e singole unità immobiliari che abbiano oltre 4 caratteristiche tra le seguenti:
   a) Superficie utile complessiva dell'appartamento superiore a m2 160, esclusi dal computo terrazze e balconi, cantine, soffitte, scale e posto macchine.

b) Terrazze a livello coperte e scoperte e balconi, quando la loro superficie utile complessiva supera m2 65 a servizio di una singola unità immobiliare urbana.
c) Ascensori – Quando vi sia più di un ascensore per ogni scala, ogni ascensore in più conta per una caratteristica se la scala serve meno di 7 piani sopraelevati.
d) Scala di servizio – Quando non sia prescritta da leggi, regolamenti o imposta a necessità di prevenzione di infortuni od incendi.
e) Montacarichi o ascensore di servizio – Quando sono a servizio di meno di 4 piani.
f) Scala principale: con pareti rivestite di materiali pregiati per un'altezza superiore a cm 170 di media; con pareti rivestite di materiali lavorati in modo pregiato.
g) Altezza libera netta del piano superiore a m. 3,30 salvo che regolamenti edilizi prevedano altezze minime superiori.
h) Porte di ingresso agli appartamenti da scala interna: in legno pregiato o massello e lastronato; di legno intagliato, scolpito o intarsiato; con decorazioni pregiate sovrapposte od imprese.
i) Infissi interni come da voce precedente anche se tamburati qualora la loro superficie complessiva superi il 50% (cinquanta per cento) della superficie totale.
l) Pavimenti. Eseguiti per una superficie complessiva superiore al 50% (cinquanta per cento) della superficie utile totale dell'appartamento: in materiale pregiato; con materiali lavorati in modo pregiato.
m) Pareti – Quando per oltre il 30% (trenta per cento) della loro superficie complessiva siano: eseguite con materiali e lavori pregiati; rivestite di stoffe od altri materiali pregiati.
n) Soffitti – Se a cassettoni decorati oppure decorati con stucchi tirati sul posto dipinti a mano, escluse le piccole sagome di distacco fra pareti e soffitti.
o) Piscina coperta o scoperta, in muratura, quando sia a servizio di un edificio o di un complesso di edifici comprendenti meno di 15 unità immobiliari.
p) Campo da tennis – Quando sia a servizio di un edificio o di un complesso di edifici comprendenti meno di 15 unità immobiliari.

Localizzazione del fabbricato

Il fabbricato di abitazione, per essere considerato rurale, deve essere ubicato sul fondo cui è asservito oppure nel medesimo territorio comunale od anche in quello di Comuni confinanti.
Tale agevolazione (ubicazione esterna al fondo) non è valida per i fabbricati a destinazione diversa dalle abitazioni.
In sostanza, secondo la norma citata, la ruralità non viene meno se:

1. il fabbricato ed il fondo sono ubicati nello stesso comune;
2. il fabbricato ed il fondo sono situati in comuni diversi ma confinanti;

3. sono rispettate, da parte del titolare, le condizioni previste dall'articolo 9, comma 3, del citato D.L. n. 557 in merito ai requisiti soggettivi ed oggettivi per il riconoscimento della ruralità, ai fini fiscali, della casa di abitazione.

Le considerazioni che hanno motivato questa disposizione sono state già delineate in precedenza. Ciò nonostante, taluni comuni contestano la natura rurale di queste case di abitazione sulla considerazione che con il comma 4 il legislatore abbia voluto tutelare posizioni particolari, considerato che un terreno agricolo può, a volte, estendersi in altri territori comunali ed anche la costruzione che ad esso è asservita può essere ubicata in altro luogo.
In altri casi, le contestazioni si basano sul venir meno del rapporto di pertinenzialità fra terreno e fabbricato. In altri ancora, essendo il fabbricato inserito in un contesto edilizio residenziale, non potrebbe giustificarsi la tipicità rurale dell'immobile.
Pur ammettendo la particolarità del caso, per cui un terreno può essere in parte condiviso fra più comuni ovvero che l'unità immobiliare sia ubicata in una zona residenziale o addirittura in un condominio, va da sé che la previsione dell'articolo 9, comma 4, della legge n. 133 del 1994 è espressamente finalizzata a tutelare una situazione di fatto che il legislatore ha ritenuta degna di considerazione, superando il principio della correlazione diretta fra terreno e fabbricato per cui quest'ultimo è ritenuto pertinenza del primo anche nell'ipotesi in cui non vi insiste direttamente.

Consistenza dell'immobile in caso di comproprietà tra più soggetti

Qualora sul terreno sul quale è svolta l'attività agricola insistano più unità immobiliari ad uso abitativo, i requisiti devono essere soddisfatti distintamente per ogni unità immobiliare.
Nel caso di utilizzo di più unità ad uso abitativo, da parte di componenti lo stesso nucleo familiare, il riconoscimento di ruralità è subordinato, oltre che all'esistenza dei requisiti precedentemente illustrati, anche al limite massimo di cinque vani catastali o, comunque, di 80 m² per un abitante, e di un vano catastale o, comunque, di 20 m² per ogni altro abitante oltre il primo.
In sostanza, solo per la prima casa non è previsto alcun limite in ordine alla superficie abitabile od alla consistenza catastale.
La consistenza catastale è definita in base ai criteri in vigore per il Catasto dei fabbricati.
Per i fabbricati a destinazione diversa dalle abitazioni non sussistono riscontri sulla consistenza, purchè l'immobile sia adibito per attività strumentali a quelle esercitate sul fondo.

4. Requisiti per il riconoscimento della ruralità per le costruzioni strumentali diverse dalle abitazioni

Si riassume il disposto dell'articolo Art. 9, "Istituzione del catasto dei fabbricati" del D.L. n. 557 /93 , dopo le modifiche apportate dall'art. 42 bis, D.L. n. 159/07, convertito dalla legge 222/07.
« 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:
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, in conformità a quanto previsto dalla legge 20 febbraio, n.96;
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 all' articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228;
l) all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso».
3-ter. Le porzioni di immobili di cui al comma 3-bis, destinate ad abitazione, sono censite in catasto, autonomamente, in una delle categorie del gruppo A.
Alle costruzioni strumentali per le attività agricole (di cui all'art. 32 del T.U. delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917) è riconosciuta, ai fini fiscali, la ruralità quando sono adibite ad attività agricole e, a tale fine, il comma 2 prevede:
« Sono considerate attività agricole:
a) le attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura;
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 non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste;
c) le attività di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o all'allevamento di animali, con riferimento ai beni individuati, ogni due anni e tenuto conto dei criteri di cui al comma 1, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze su proposta del Ministro delle politiche agricole e forestali. »
In particolare a titolo di esempio, non esaustivo, sono inoltre, da classificarsi come rurali:
– i caseifici aziendali che lavorano il latte prodotto sul fondo, i locali del caseificio in cui avviene la prima lavorazione e la confezione dei prodotti, le cantine per la trasformazione dell'uva in vino, i frantoi aziendali ubicati sul fondo, ecc.;
– le cantine sociali ove si trasformino i prodotti prevalentemente provenienti dal fondo;
– i fabbricati destinati a spaccio o negozio di vendita dei prodotti agricoli provenienti dal fondo di produzione, come ad esempio frutta, verdura, legumi, funghi, fiori, prodotti caseari, avicoli;
– gli edifici utilizzati per l'agriturismo che sono "fabbricati strumentali" (art. 3, comma 156, legge n. 662 del 1996) a tutti gli effetti.
Si evidenzia che l'art. 1, comma 1, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, ha inoltre modificato l'art. 2135 c.c., introducendo tra le attività di competenza dell'imprenditore agricolo anche quelle "connesse" alla "coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento di animali", delle quali, peraltro, è fornita una dettagliata esemplificazione.
Il comma 2 dello stesso articolo del decreto legislativo n. 228/2001 ha chiarito che la qualifica di "imprenditore agricolo" può essere posseduta anche dalle cooperative dei medesimi imprenditori ed i loro consorzi, quando utilizzano per lo svolgimento delle attività agricole, "prevalentemente prodotti dei soci, ovvero forniscono prevalentemente ai soci beni e servizi diretti alla cura ed allo sviluppo del ciclo biologico".
Per i riconoscimento della ruralità è necessario quindi 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, cioè se siano utilizzati esclusivamente per l'esercizio d'impresa da parte del possessore nelle attività menzionate nel citato articolo 2155 del C.C..
Sulla base del suddetto quadro legislativo, l'unica reale 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; circostanza, quest'ultima, che deve, pertanto, costituire oggetto di specifica verifica ai fini del corretto classamento. A tale fine, per stabilire il nesso strumentale può essere di ausilio il disposto di cui all'art. 32 del

Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, in precedenza riportato. E' appena il caso di evidenziare come la normativa cui il catasto si deve attenere per la valutazione della condizione di ruralità o meno di un fabbricato sia quella che disciplina l'imposta sul reddito.
Più in particolare per le attività connesse e l'agriturismo deve essere accertato che le attività vengano esercitate nei limiti delle percentuale (prevalenza) di prodotti provenienti dal fondo a cui sono asserviti i fabbricati
Qualora venga accertata tale circostanza, gli immobili devono essere considerati, in linea oggettiva, strumentali all'attività agricola esercitata sul fondo e pertanto classati in categoria D/10 (Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole).
Nel caso contrario, il classamento deve essere effettuato in D/7 o in D/8, laddove sia prevalente, rispettivamente, la funzione di trasformazione industriale dei prodotti agricoli, ovvero quella di commercializzazione dei suddetti prodotti.
Per quanto concerne i fabbricati destinati ad agriturismo, si richiama la definizione fornita dall'art. 2 della legge 20 febbraio 2006, n. 96 : "Per attività agrituristiche si intendono le attività di ricezione e ospitalità esercitate dagli imprenditori agricoli di cui all'articolo 2135 del codice civile, anche nella forma di società di capitali o di persone, oppure associati fra loro, attraverso l'utilizzazione della propria azienda, in rapporto di connessione con le attività di coltivazione del fondo, di silvicoltura e di allevamento di animali" (comma 1). Inoltre nello stesso articolo, al comma 2, viene precisato che: "Possono essere addetti allo svolgimento dell'attività agrituristica, l'imprenditore agricolo e i suoi familiari ai sensi dell'art. 230-bis del codice civile, nonché i lavoratori dipendenti a tempo determinato, indeterminato e parziale….".
I requisiti essenziali, oggettivi e soggettivi, che configurano e caratterizzano l'attività di agriturismo sono:

1. l'esistenza di un'azienda agricola condotta da un imprenditore agricolo ai sensi dell'art. 2135 c.c.;
2. l'espletamento di un'attività di ricezione ed ospitalità in strutture interne all'azienda suddetta;
3. la prevalenza delle attività agricole (dirette o connesse) rispetto a quella di gestione dell'agriturismo;
4. la somministrazione prevalente di prodotti propri o derivati da materie prime direttamente provenienti dal fondo.

L'art. 3 della norma suddetta, recante disposizioni per l'utilizzazione di locali per attività agrituristiche, dispone inoltre, al comma 1, che
« Possono essere utilizzati per attività agrituristiche gli edifici o parte di essi già esistenti nel fondo…. I locali utilizzati ad uso agrituristico sono assimilabili ad ogni effetto alle abitazioni rurali.(omissis) ».
Da quanto rappresentato ne discende che gli immobili da classare in D/10, in funzione dell'attività agrituristica in essi espletata, sulla base del D.P.R. n. 139/1998, sono sia quelli aventi caratteri di ruralità, in quanto immobili propriamente strumentali all'attività agricola (è il caso di locali adibiti ad un utilizzo ricettivo nella stessa abitazione dell'imprenditore agricolo), sia eventuali altri immobili ricompresi all'interno dell'azienda agricola, trasformati o costruiti ex novo, destinati segnatamente alla ricezione ed ospitalità dei clienti nell'ambito dell'attività agrituristica. L'inclusione di tale attività tra quelle "connesse" al settore agricolo, pertanto, fa sì che gli immobili in questione possano definirsi, in senso lato, strumentali.
I controlli conseguenti per l'accertamento della sussistenza dei requisiti necessari per il classamento degli immobili in parola nella categoria D/10, sulla base delle indicazioni contenute nella normativa statale e regionale, dovranno avere ad oggetto:
– il riscontro del rapporto di connessione e complementarità fra le attività agrituristiche e quelle di coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento del bestiame "che devono comunque rimanere prevalenti", con riferimento al tempo di lavoro necessario all'esercizio di dette attività;
– la somministrazione dei pasti e delle bevande che deve essere costituita "prevalentemente da prodotti propri e da prodotti di aziende agricole della zona";
– la localizzazione degli ambienti dedicati all'ospitalità che deve essere interna all'azienda agricola;
– i limiti stabiliti dall'ordinamento statale o regionale riguardanti il numero dei posti letto, delle piazzole di sosta

per i campeggiatori, degli spazi dedicati alla refezione.
Ai fini del censimento in catasto, va chiarito che, oltre la categoria D/10, si ritengono compatibili con l'attività agrituristica, ed in genere con la ruralità dell'immobile, la destinazione residenziale, cui è attribuita una delle categorie del gruppo A, e gli immobili con classamento nelle categorie C/2, C/3, C/6 e C/7.
Negli ultimi anni il legislatore, nell'ottica dello sviluppo della produzione di energia mediante fonti rinnovabili, ha introdotto disposizioni di carattere fiscale volte ad incentivare l'esercizio di tale attività da parte di imprenditori agricoli, potendo riconoscere per tale attività produttiva, in determinate condizioni, valenza di "attività agricole connesse".
In particolare, l'articolo 1, comma 423, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) e successive modificazioni, da ultimo con la legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per il 2008), comma 178, articolo 1, prevede che
« Ferme restando le disposizioni tributarie in materia di accisa, la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate dagli imprenditori agricoli, costituiscono attività connesse ai sensi dell'articolo 2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario fatta salva l'opzione per la determinazione del reddito nei modi ordinari, previa comunicazione all'ufficio secondo le modalità previste dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442. »
Sulla materia è stata emanata la circolare n. 32 del 6/7/09 dell'Agenzia dell'Entrate –alla cui lettura si rinvia- che discrimina la riconoscibilità o meno dei requisiti di ruralità in relazione ad alcune caratteristiche dell'impianto e altre soggettive quando la produzione è svolta nell'ambito di un'azienda agricola (tra queste, rilevano la potenza dell'impianto e il volume d'affare del conduttore il fondo).

5. Particolari casi di riconoscimento di ruralità o altre agevolazioni

Fabbricati rurali non utilizzati

Il comma 6, dell'articolo 9 del D.L. n. 557/1993 prevede che non si considerano produttive di reddito di fabbricati le costruzioni non utilizzate purché risultino soddisfatte le condizioni previste dal precedente comma 3 e lo stato di non utilizzo sia comprovato dall'assenza di allacciamento alle reti dei servi pubblici dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.
La norma, quindi, riconosce il carattere rurale alla casa di abitazione che, pur non essendo utilizzata, è comunque posseduta da un soggetto che detiene tutti gli altri requisiti previsti dalla normativa in questione.
Ai fini dell'imposta sul reddito dei fabbricati, il reddito catastale del fabbricato non utilizzato è assorbito dal reddito dominicale del terreno sul quale insiste in base ai chiarimenti della circolare n. 50/E del 20 marzo 2000.
L'articolo 8, comma 1, del D.Lgs. n. 504 del 1992 stabiliva che «l'imposta ICI è ridotta al 50 per cento per i fabbricati inagibili o inabilitati e di fatto inutilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni».
L'imposta municipale propria, che a decorrere dal 1° gennaio 2012 ha sostituito l'ICI, non prevede più tale agevolazione.

Fabbricati rurali di abitazione utilizzati da pensionati agricoli

È uno degli aspetti che hanno costituiscono materia del contendere in tema di riconoscimento della ruralità.
Secondo un certo orientamento, il fabbricato di abitazione utilizzato da un soggetto che gode di trattamenti pensionistici derivanti dall'agricoltura perderebbe la ruralità allorquando il terreno è affittato a terzi in possesso dei requisiti fiscali di cui all'articolo 9 della legge n. 133 del 1994.
La motivazione risiederebbe nel fatto che in tale circostanza verrebbe meno quel legame che vincola il fabbricato di abitazione al fondo: in una parola il fabbricato non sarebbe più una pertinenza del terreno in quanto non utilizzato direttamente per l'attività.
Conseguentemente, il reddito dominicale del terreno non sarebbe più rappresentativo anche di quello del fabbricato e quest'ultimo dovrebbe, se sprovvisto di rendita, essere accatastato come civile abitazione ed assoggettato al tributo.
Questa regola, di carattere generale, trova una deroga nell'articolo 9, comma 3, lettera a) della normativa sul catasto dei fabbricati che fa salva la ruralità della casa di abitazione rurale utilizzata non solo da parte del pensionato agricolo ma (si aggiunge) anche dal coniuge superstite che gode di pensione di reversibilità derivante da attività agricola.
La disposizione fa salvi, quindi, i diritti di coloro che, quantunque in pensione, proseguano nella conduzione del fondo. Ciò a prescindere dalla precisazione fatta dall'articolo 58, comma 2, del D.Lgs. n. 446 del 1997 che definisce coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale (ora imprenditori agricoli professionali), le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali di cui all'articolo 11 della legge n. 9 del 1963 e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia.
L'Amministrazione finanziaria, come riferito in precedenza, ha recepito questa manifesta volontà del legislatore precisando nelle istruzioni alla dichiarazione dei redditi che per tali soggetti è confermato il rapporto fra il volume d'affari ed il reddito complessivo quando il terreno è condotto da terzi in possesso dei requisiti fiscali di ruralità.

Sebbene un analogo chiarimento non risultava nelle relative istruzioni dell'Ici, né tanto meno nel D.Lgs. n. 504 del 1992, non si poteva dubitare del fatto che si potevano ipotizzare comportamenti ed adempimenti diversi a seconda delle singole imposte. In sostanza, un fabbricato non può assumere connotati diversi rispetto alle imposte Irpef ed Ici: essere rurale per una e non rurale per l'altra.
La vicenda e i relativi dubbi interpretativi sono stati implicitamente superati dall'introduzione dell'imposta municipale propria, che dall'1/1/2012 ha sostituito l'ICI e che per le abitazioni (indipendentemente dalla ruralità) prevede comunque l'applicazione dell'imposta, fatta salva l'applicazione dell'agevolazione per l'abitazione principale (aliquota agevolata e detrazione di imposta).

Fabbricati delle cooperative

Fra i vari aspetti irrisolti ed oggetto di nutrito contenzioso nel recente passato, quello attinente i fabbricati strumentali delle cooperative è sicuramente quello più importante. Ovviamente le controversie erano incentrate sulla natura rurale o meno di questi immobili ai fini del loro eventuale assoggettamento ad imposizione. La varietà dei casi discussi va dal semplice inquadramento catastale dei fabbricati in questione alla loro non diretta connessione con il terreno ovvero al superamento dei parametri previsti dall'articolo 32, D.P.R. n. 917/1986.
Vi è da osservare in via preliminare che, a seguito delle modifiche recate all'articolo 2135 del codice civile da parte del D.Lgs. n. 228 del 2001, in materia di orientamento e modernizzazione del settore agricolo, si profila una revisione della tipologia dei fabbricati strumentali rurali in relazione alla definizione delle attività connesse a quella agricola unitamente alla previsione di una nuova figura dell'imprenditore agricolo estesa alle cooperative di imprenditori agricoli.
Il comma 3, del nuovo articolo 2135 stabilisce che «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 e ospitalità come definite dalla legge».
L'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. n. 228 del 2001 dispone, dal canto suo, che «Si considerano imprenditori agricoli le cooperative di imprenditori agricoli ed i loro consorzi quando utilizzano per lo svolgimento delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile, come sostituito dal comma 1 del presente articolo, prevalentemente prodotti dei soci, ovvero forniscono prevalentemente ai soci beni e servizi diretti alla cura ed allo sviluppo del ciclo biologico».
Nell'ottica di tale normativa, sembra dedursi in modo inequivocabile la ruralità di quei fabbricati (caseifici, frantoi, cantine ed altro) utilizzati per la lavorazione e trasformazione dei prodotti dei soci.
Invero, già in precedenza non si dubitava sulla natura rurale di questi fabbricati strumentali all'attività; la Corte di Cassazione (sentenze n. 2543 del 22 agosto 1959 e nn. 5531, 5535 e 5539 del 19 dicembre 1977) ha ritenuto che le attività di trasformazione del latte in burro e formaggio, di confezionamento del burro e di stagionatura del formaggio sono da considerarsi connesse e complementari rispetto all'attività agricola.
A ciò si aggiunga, che era consolidato presso la stessa Corte (sentenze a Sezioni Unite n. 2004 del 14 ottobre 1970, n. 3283 del 26 ottobre 1972 e n. 3242 del 26 ottobre 2004) il principio in base al quale un consorzio o una cooperativa di agricoltori può svolgere attività connesse all'esercizio normale dell'agricoltura, anche se gode di personalità giuridica autonoma, distinta da quella dei soci, con propria organizzazione aziendale, patrimonio e dipendenti.
Per la Corte suprema, infatti, l'autonomia aziendale e la personalità giuridica della cooperativa non costituiscono che strumenti formali, utilizzati quali mezzi idonei al perseguimento del fine comune e mutualistico, per realizzare, nel modo più conveniente imposto dagli attuali metodi di lavorazione dei prodotti e di organizzazione del loro sfruttamento del mercato, quella maggiore redditività della produzione dei fondi che è peraltro necessaria per consentire ed incrementare l'attività colturale di base, cui ciascun associato singolarmente provvede.
La problematica è stata finalmente superata con l'emanazione del D.L. 1 ottobre 2007, n. 15, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, L. 29 novembre 2007, n. 222 il quale all'articolo 42-bis. Fabbricati rurali, ha aggiunto il comma 3bis all'originaria formulazione dell'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133.
Tale comma 3 bis, alla lettera i) prevede che 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 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 ».

Altre problematiche ancora non risolte con estrema chiarezza riguardano il riferimento che il comma 3-bis dell'articolo 9 della legge n. 133 del 1994 fa all'articolo 32 del D.P.R. n. 917 del 1986.
Il comma in questione dispone, infatti, che «Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere rurale alle costruzioni strumentali agricole di cui all'articolo 29 7 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917…».
Secondo talune interpretazioni, il richiamo fatto all'articolo 32 del D.P.R. n. 917/1986 sarebbe meramente indicativo di una tipologia di attività, per significare che fra i fabbricati strumentali all'attività agricola vi rientrano anche quelli destinati al ricovero degli animali e alla protezione delle piante.
«Le strutture destinate al ricovero degli animali, quali le stalle, mantengono il requisito di ruralità anche in presenza di allevamento eccedentario le potenzialità del fondo, stante, appunto, la ratio della norma tesa a qualificare la natura giuridica dell'attività e non anche il rispetto di determinati parametri.
Analogo discorso vale per le coltivazioni di vegetali per i quali il superamento del doppio della superficie adibita a coltivazione non fa variare le ruralità della serra all'interno della quale la coltivazione o l'allevamento dei vegetali, avviene».
In sostanza, la serra e la stalla continuano ad essere tali anche se sono superati i limiti previsti dal più volte citato articolo 32 del Tuir.
Tuttavia l'immobile non potrà beneficiare dell'esenzione dal reddito di fabbricato.

Inoltre, il superamento di detti parametri da luogo ad una iscrizione catastale in una categoria diversa dalla D/10, in ossequio a quanto previsto da ultimo dalla . Legge 12 luglio 2011, n. 106, che ha onvertito, con modificazioni, il decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70 e dal relativo decreto attuativo del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 14 settembre 2011, "Modalità applicative e documentazione necessaria per la presentazione della certificazione per il riconoscimento della ruralità dei fabbricati"

Fabbricati strumentali non inquadrati nella categoria speciale D/10

Diversi Comuni hanno contestano, ai fini Ici, la ruralità dei fabbricati strumentali agricoli (stalle o locali di deposito attrezzi) che, risultando ancora accatastati nelle categorie a destinazione ordinaria C/6 o C/2, anziché in quella speciale D/10 appositamente istituita, sono suscettibili di una diversa utilizzazione (box o cantina). Per risolvere la questione, il contribuente dovrebbe procedere alla variazione di categoria, assumendosi gli oneri economici che una tale operazione comporta (procedura DOCFA).
L'Agenzia del Territorio, con risoluzione prot. n. 16462 del 25 febbraio 2004, parte dalla premessa che con la circolare n. 18/T del 9 febbraio 2000 è stato chiarito che «le dichiarazioni o denunce di variazioni inerenti costruzioni strumentali all'esercizio delle attività agricole, diverse dalle abitazioni, presentate con la procedura DOCFA debbono essere accettate nella categoria sia ordinaria che speciale proposta da professionista, fatti salvi i previsti accertamenti dell'ufficio».
Pertanto i fabbricati strumentali in questione possono essere censiti in catasto con la
categoria proposta dal tecnico professionista.
Tale libertà di opzione – aggiunge l'Agenzia – non pregiudica il riconoscimento della ruralità ai fini tributari poiché è stata prefigurata nell'ottica perseguita dall'articolo 3 del D.P.R. n. 139 del 1998 di separazione tra il profilo catastale (di censimento di tutti i fabbricati) di competenza dell'Agenzia del Territorio, e quello fiscale (verifica della sussistenza dei requisiti per il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali) riservato agli uffici preposti all'accertamento delle imposte sugli immobili (Agenzia delle Entrate o Comune).
«Ne consegue che l'attribuzione ad una unità immobiliare della categoria speciale D/10 non è di per sé sufficiente a ritenere per la stessa la sussistenza dei requisiti per il riconoscimento della ruralità, così come, di contro, l'attribuzione della categoria ordinaria (C/2, C/3, C/6, C/7…) ad una unità immobiliare non comporta l'immediata applicabilità delle imposte gravanti sui fabbricati, qualora la stessa sia riconoscibile rurale. Di volta in volta, dovrà essere accertata dall'ente impositore la effettiva assoggettabilità o meno delle unità immobiliari alle imposte sui fabbricati».
Pertanto, per l'Agenzia del Territorio l'inquadramento catastale nella categoria C/2 o C/6, anziché nella categoria speciale D/10, delle stalle o dei locali destinati al ricovero delle macchine o degli attrezzi agricoli non è pregiudizievole al riconoscimento della loro ruralità ai fini fiscali.
Ma la risoluzione ministeriale va oltre affrontando anche il problema dell'accatastamento dei fabbricati strumentali nella suddetta categoria D/10 appositamente istituita dal D.P.R. n. 139 del 1998.
Essa precisa che nulla osta al censimento delle unità immobiliari di nuova costruzione direttamente nella categoria D/10, mentre per quelle già iscritte in catasto nelle categorie ordinarie (C/6, C/2, C/3, C/7, …) è facoltà delle parti – ove lo ritengano opportuno – proporre la loro variazione catastale con l'iscrizione delle medesime nella categoria speciale D/10».
In sostanza, l'eventuale variazione catastale dalla categoria ordinaria a quella speciale è un atto meramente facoltativo lasciato alla valutazione degli interessati. Certamente la variazione non può essere effettuata se non mediante la procedura informatica DOCFA.
Ma proprio quest'ultimo aspetto è quello forse più emblematico in quanto non sembra conforme alle finalità delineate dall'articolo 9, comma 1, della legge n. 133 del 1994, laddove è precisato che alla realizzazione del catasto dei fabbricati provvede il Ministero delle finanze mediante il censimento di tutti i fabbricati o porzioni di fabbricati e la loro iscrizione.
Il trasferimento dovrebbe essere, quindi, automatico ed a carico dell'Amministrazione finanziaria, senza gravare direttamente sul contribuente; solo così si potrebbe dare un senso all'istituzione della categoria D/10 che rischia,

invece, di rimanere un «contenitore vuoto» di dati o quantomeno utilizzato solamente nel caso di nuovi accatastamenti.
Degna di menzione anche la precisazione fornita dall'Agenzia del Territorio con risoluzione prot. n. 16454 del 25 febbraio 2003 con la quale è stato disposto che il gruppo «D – immobili a destinazione speciale» è rappresentativo unicamente delle tipologie da D/1 a D/9 alle quali va aggiunta quella di recente istituzione D/10 – Fabbricati per funzioni produttive connesse all'agricoltura».
La precisazione si è resa necessaria a seguito del fatto che nei regolamenti di taluni comuni nel quadro di classificazione del catasto edilizio urbano riservato al gruppo D, la categoria D/10 individuava i «residence»; inoltre erano previste categorie aggiunte tipo D/11 (scuole) e D/12 (posti barca).
Tale errore – precisa l'Agenzia – è da ricondurre alla circolare n. 5 del 14 marzo 1992 che, solo come ipotesi di lavoro, aveva previsto l'integrazione del quadro di qualificazione nazionale con le categorie citate. Previsione che non ha avuto seguito.

Ad oggi la problematica è stata del tutto superata con le disposizioni di cui alla Legge 12 luglio 2011, n. 106, che ha convertito, con modificazioni, il decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, e del relativo decreto attuativo del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 14 settembre 2011, "Modalità applicative e documentazione necessaria per la presentazione della certificazione per il riconoscimento della ruralità dei fabbricati"

Al riguardo confronta ad esempio le due sentenze della Corte di Cassazione – Sezioni unite: n. 18565 e la n. 18570, del 07.07.2009, che fanno dipendere l'assoggettabilità a Ici dei fabbricati rurali – indipendentemente dalla sussistenza dei requisiti di ruralità – non più dal fatto o meno che essi siano iscritti in catasto, ma dalla categoria attribuita dal catasto al momento dell'iscrizione.

La ruralità dei fabbricati ai fini fiscali
Riccardo De Sanctis Exeo edizioni

Il testo contiene una illustrazione storica aggiornata della normativa e dei criteri per il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali dei fabbricati. E' riassunta altresì la giurisprudenza in tema di contenzioso tributario con i relativi orientamenti, indispensabili per un'efficace comprensione dello stato dell'arte di tale accertamento, oltre che all'attualità, anche nel recente passato...
Acquista online >>>