



Prot.n.141/DS/SS/FP

Circolare

ICI fabbricati destinati ad usi agroalimentari e rurali

Premessa¹

Le sentenze della Corte di Cassazione n.15321 del 10 giugno 2008 e n.23596 del 15 settembre 2008 giungono a fare luce sulla questione ICI per i fabbricati rurali, finora governata da un *modus operandi* scaturente da mere “indicazioni”, dettate da apposite circolari provenienti da istituzioni governative (Ministero delle Finanze con la circolare n.50/E del 20 marzo 2000 e Agenzia del Territorio con la circolare n.7/T del 15 giugno 2007), senza peraltro avere alcun supporto normativo.

Sia le suddette sentenze che le altre promananti dalla stessa Suprema Corte (ved. anche le più recenti n.25371, 25732 e 25373 depositate il 17 ottobre 2008), basano il loro assunto su un principio fondamentale ed indiscutibile: **i fabbricati rurali sono soggetti al pagamento dell'ICI; non esiste infatti, nella normativa ICI vigente, alcuna legge che li esoneri dal pagamento del tributo.**

In particolare, le caratteristiche della ruralità e l'obbligo di accatastamento dei fabbricati da un lato, ed i requisiti in base ai quali sono definite tassativamente ed esplicitamente le esclusioni/esenzioni ICI in base all'articolo 7 del decreto legislativo n. 504 del 30 dicembre 1992, sono due filoni normativi del tutto autonomi che non hanno nell'attuale assetto normativo interazioni tali da poter concludere a favore della non assoggettabilità all'ICI dei fabbricati rurali.

¹ Tutti i riferimenti cui il presente documento allude, sono elencati alla fine di esso in appositi allegati.

Infatti:

- i requisiti di ruralità previsti dall'articolo 3 bis della legge n.133/94 così come modificata dall'articolo 42 bis della Legge n.222 del 29.11.2007 di conversione del decreto legge n.159/2007 (collegato alla Legge finanziaria 2008), riconosciuti alle cooperative agricole, non hanno alcun effetto in tema di esenzioni ICI perché ampliano solamente i casi in cui può essere riconosciuta la ruralità ad un fabbricato che, ad avviso dell'ANCI ed alla luce delle citate sentenze, ha come conseguenza diretta solo la modalità di accatastamento dei fabbricati;
- il regime dell'ICI e delle relative esenzioni è una normativa speciale, che come tale può essere desunta solo e soltanto dalla disciplina ICI apposita e non da altre disposizioni tributarie (essenzialmente nel Testo Unico delle Imposte sui Redditi) che considerano rilevante, ai propri specifici fini impositivi, la natura rurale dei fabbricati.

Tuttavia, anche a voler prescindere dalle sentenze della Cassazione, di cui si condividono pienamente le conclusioni poichè chiariscono una situazione consolidata negli anni nell'errata convinzione di un comportamento *secundum legem*, il nodo principale cui va ricondotta la questione è squisitamente giuridico e risiede nella gerarchia delle fonti del diritto.

La legge ordinaria infatti, non può in alcun modo essere superata da una consuetudine che, anche se supportata da regolamenti comunali e circolari di organi istituzionali, non potrà mai assurgere al rango di legge statale.

Tutto ciò premesso, è opportuno fornire chiarimenti in merito ad alcuni punti fondamentali.

Fabbricati rurali, obbligo di accatastamento e pagamento dell'ICI

Premesso che tutti i fabbricati rurali sono soggetti al pagamento dell'ICI, essi si possono trovare in diverse condizioni ai fini dell'accatastamento. Si elencano di seguito le **diverse fattispecie**:

- **fabbricati già rurali con obbligo di accatastamento al Catasto fabbricati**, più volte prorogato e poi inclusi nel dispositivo di accertamento catastale del decreto legge 262 del 3.10.2006 (cosiddetto decreto Visco- Bersani) convertito nella legge n. 286 del 24.11.2006;
- **fabbricati rurali con obbligo “naturale” di accatastamento** a cura del proprietario, in quanto realizzati dopo il mese di marzo 1998, con il DPR n.139 del 23.03.1998 (avvio del nuovo “catasto fabbricati”);
- **fabbricati rurali realizzati anteriormente, per i quali non vi è alcun obbligo** a carico del proprietario, ma che dovrebbero essere accertati d'ufficio dall'Agenzia del Territorio ai sensi dell'articolo 9, comma 1 del decreto legge 30 dicembre 1993 n.557, convertito nella legge 133/1994. Tali fabbricati, si ricorda, sono iscritti temporaneamente al Catasto terreni.

Tutti questi fabbricati, alla luce delle considerazioni sopra esposte e del reinquadramento sistematico della materia operato dalla Corte, devono dunque essere assoggettati ad ICI; costituirebbe infatti motivo di discriminazione l'assoggettamento ad ICI dei fabbricati costruiti dopo il 1998 e non anche di quelli costruiti antecedentemente. **Vale per i proprietari l'obbligo della denuncia e del pagamento ai fini ICI e vale per i Comuni l'obbligo di accertamento, in presenza di sufficienti elementi di conoscenza.**

È evidente che l'esistenza o meno di una rendita formalmente richiesta o attribuita non può costituire – né in questo contesto, né in qualsiasi altro caso (edifici abusivi, immobili pubblici “dimenticati” dalle rispettive amministrazioni, ecc.) – motivo di esenzione.

Per i **fabbricati iscritti in catasto**, il valore imponibile è determinato applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, i moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo

periodo dell'art. 52, ultimo comma, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Relativamente ai **fabbricati non ancora iscritti in catasto**, l'acquisizione dell'ICI può essere condotta sulla base del calcolo del valore venale in comune commercio, come nel caso delle aree fabbricabili, ovvero del valore iscritto nei libri contabili della persona giuridica soggetto passivo, ovvero, più ragionevolmente, trattandosi di fabbricati *iscrivibili* in catasto, sulla base di una valutazione comparativa di immobili similari per caratteristiche intrinseche e posizionali, analogamente a quanto è dovuto nell'ambito dei classamenti catastali, con riferimento ad una rendita ipoteticamente attribuibile una volta espletate le procedure (dovute o facoltative) di accatastamento. Quest'ultima modalità, peraltro, non va confusa con una sorta di ripristino dell'istituto della "rendita presunta" (abrogato con la legge finanziaria per il 2007) – istituto che traeva la sua motivazione sostanziale dall'esistenza di milioni di fabbricati che al momento dell'istituzione dell'ICI (1993) erano sottoposti a richiesta di accertamento catastale e risultavano di fatto privi di rendita – bensì quale modalità tecnica di determinazione della base imponibile da parte del contribuente, in sede di autodichiarazione.

Oggetto e presupposto dell'ICI

Tali conclusioni risultano confermate dai riferimenti fondamentali di applicazione dell'ICI. Per quanto concerne l'**oggetto del tributo**, infatti, a norma di quanto stabilito dal decreto legislativo 504/1992 è oggetto dell'imposta il **fabbricato iscritto o che dovrebbe essere iscritto in catasto** (articolo 2, comma 1, lettera a); il **presupposto** è il possesso del fabbricato stesso; infine la **base imponibile** è il valore del fabbricato (articolo 5, comma 1).

Cooperative agricole

Come noto, il citato decreto legge 1.10.2007 n. 159 convertito nella Legge del 29.11.2007 n. 222 in vigore dal 01.12.2007 ha modificato, con l'art. 42 bis, i requisiti di ruralità di cui all'art. 9 del D.L. n. 557/1993, prevedendo alla lettera i) il carattere rurale per gli "immobili strumentali alle attività destinate alla manipolazione, trasformazione,

conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'art. 1 comma 2 del D. Lgs. 228/01".

In proposito, Anci in totale accordo con la Corte di Cassazione che sul punto è intervenuta con la sentenza n.23596/08 sopra richiamata ed allegata per necessità di completezza alla presente nota, ritiene che, anche in questo caso, **alla "ruralità" del fabbricato non può essere riconosciuta nessuna valenza diretta per escludere l'assoggettamento dell'immobile all'ICI.**

Argomentazioni contrarie all'imponibilità ICI dei fabbricati rurali

I fautori della non assoggettabilità all'ICI dei fabbricati rurali hanno individuato quale principale argomento quello di un'ipotizzata doppia imposizione che si fonda sull'assunto che il reddito dominicale dei terreni include quello dei fabbricati rurali asserviti al fondo. In realtà, il tema della duplicazione è di ben scarso interesse e non ha alcun fondamento normativo.

E' a questo proposito opportuno precisare, infatti, che i fabbricati rurali ancora iscritti al catasto terreni **sono allibrati con una propria particella e sono privi di reddito dominicale** (articolo 48 Regio decreto n.1572/1931). Inoltre, nella determinazione delle tariffe d'estimo si tiene conto, in chiave reddituale, esclusivamente dei costi di "manutenzione dei fabbricati rurali" (articolo 96 Regio decreto n.1539/1933); la presenza del fabbricato rurale, quindi, influenza negativamente il reddito dominicale.

In conclusione, **in base alla legislazione vigente è da ritenersi escluso che il reddito dominicale dei terreni includa il reddito dei fabbricati rurali, poiché in base alla ratio sottostante l'imposizione, si colpisce il reddito del terreno e non il valore, come invece avviene per l'ICI.**

Il nuovo inquadramento dei fabbricati rurali e l'attività di accertamento dell'ICI

In sintesi, la nuova prospettiva determinata dal definitivo intervento della Corte di Cassazione comporta senza alcuna possibile eccezione l'applicabilità dell'ICI ai fabbricati rurali, anche per i casi che quasi universalmente sono stati fin qui sempre considerati esclusi.

Le medesime considerazioni valgono per l'estensione delle caratteristiche di ruralità operata dal citato decreto legge. 159/2007 ad un insieme pressoché illimitato di immobili a vario titolo impiegati nell'industria agroalimentare.

Ne consegue che l'attività di recupero che i Comuni correntemente svolgono dovrebbe considerare questo specifico bacino tra i propri obiettivi operativi non potendo la prassi finora applicata costituire valido motivo di inerzia in presenza di situazioni note e desumibili dalle dichiarazioni catastali o dall'attività di controllo svolta.

Riferimenti normativi ed Allegati

1) D.Lgs. 30-12-1992 n. 504,

art. 7 - Esenzioni

1. Sono esenti dall'imposta:

- a) gli immobili posseduti dallo Stato, dalle regioni, dalle province, nonché dai comuni, se diversi da quelli indicati nell'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 4, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, dalle unità sanitarie locali, dalle istituzioni sanitarie pubbliche autonome di cui all'articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, dalle camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali (45);
 - b) i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;
 - c) i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'art. 5-bis, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, e successive modificazioni;
 - d) i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze;
 - e) i fabbricati di proprietà della Santa Sede indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del Trattato lateranense, sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con legge 27 maggio 1929, n. 810;
 - f) i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
 - g) i fabbricati che, dichiarati inagibili o inabitabili, sono stati recuperati al fine di essere destinati alle attività assistenziali di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, limitatamente al periodo in cui sono adibiti direttamente allo svolgimento delle attività predette;
 - h) i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984;
 - i) gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'art. 16, lettera a), della L. 20 maggio 1985, n. 222 (46) (47).
2. L'esenzione spetta per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte

2) Legge 222 del 29 novembre 2007 di conversione del decreto legge 159/2007

«Art. 42-bis. - (Fabbricati rurali) – 1. In attuazione delle disposizioni recate dal comma 339, lettera b), dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, all'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modifiche:

a) al comma 3, la lettera a) e` sostituita dalle seguenti:

"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 e` 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) al comma 3, la lettera b) è abrogata;

c) il comma 3-bis è sostituito dai seguenti:

"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;

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".

3) Decreto legge n.262/2006, convertito nella legge 286/2006

Articolo 2

38. I fabbricati per i quali a seguito del disposto del comma 37 vengono meno i requisiti per il riconoscimento della ruralità devono essere dichiarati al catasto entro e non oltre il 31 ottobre 2008 fermo restando che gli effetti fiscali decorrano dal 1° gennaio 2007. In tale caso non si applicano le sanzioni previste dall'articolo 28 del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, e successive modificazioni. In caso di inadempienza si applicano le disposizioni contenute nel comma 36.

4) D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139: Regolamento recante norme per la revisione dei criteri di accatastamento dei fabbricati rurali, a norma dell'articolo 3, comma 156, della legge 23 dicembre 1996, n. 662. (Gazzetta Ufficiale n. 108 del 12 maggio 1998)

Art. 1. - Norme per l'accatastamento

1. Per l'accatastamento delle nuove costruzioni e delle variazioni di costruzioni preesistenti, rurali ai sensi dei criteri previsti dall'articolo 2, ovvero per le costruzioni già censite al catasto dei terreni, per le quali vengono meno i requisiti per il riconoscimento della ruralità, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 5 del decreto del Ministro delle finanze 2 gennaio 1998, n. 28.

2. Omissis

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.

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.

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.

6. Fino al 31 dicembre 2000, in deroga a quanto previsto al comma 1, per le costruzioni rurali, ai sensi dei criteri previsti dall'articolo 2, non denunciate al catasto terreni alla data dell'11 marzo 1998, ma preesistenti alla suddetta data, è consentita la presentazione delle denunce di accatastamento secondo le modalità previste dall'articolo 114 del regolamento per la conservazione del nuovo catasto dei terreni, approvato con regio decreto 8 dicembre 1938, n.

2153, e dal paragrafo 184 della istruzione XIV (modificata) per la conservazione del nuovo catasto dei terreni, emanata con decreto ministeriale 1° marzo 1949.

(1) Comma sostituito dall'art. 1, comma 1, lett. a), D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 536, a decorrere dal giorno della sua

Art. 2. - Criteri di riconoscimento della ruralità ai fini fiscali

1. L'articolo 9, comma 3, del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, in legge 26 febbraio 1994, n. 133, è così sostituito:

" 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 posseduto dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno, ovvero dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che ad altro titolo conduce il terreno cui l'immobile è

asservito o dai familiari conviventi a loro carico risultanti dalle certificazioni anagrafiche o da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura o da coadiuvanti iscritti come tali ai fini previdenziali;

b) l'immobile deve essere utilizzato quale abitazione dai soggetti di cui alla lettera a), sulla base di un titolo idoneo, ovvero da dipendenti esercitanti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti nel rispetto della normativa in materia di collocamento ovvero dalle persone addette all'attività di alpeggio in zone di montagna;

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.

3-bis. Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere rurale alle costruzioni strumentali alle attività agricole di cui all'articolo 29 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Deve, altresì, riconoscersi carattere rurale alle costruzioni strumentali all'attività agricola destinate alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione, nonché ai fabbricati destinati all'agriturismo."

Art. 3. - Rilevanza dei criteri di accatastamento e di ruralità

1. Le disposizioni di cui al presente regolamento rilevano ai soli fini catastali e fiscali.

Art. 4. - Norma finale

1. Le disposizioni del presente regolamento che fissano funzioni e competenze di organi amministrativi dell'amministrazione statale e degli enti locali cessano di essere efficaci, qualora incompatibili, dalla data di decorrenza dell'esercizio da parte delle regioni e degli enti locali delle funzioni in materia conferite in attuazione delle deleghe contenute nel capo I della legge 15 marzo 1997, n. 59.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. E' fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

5) D.L. 30-12-1993 n. 557

Ulteriori interventi correttivi di finanza pubblica per l'anno 1994.

Pubblicato nella Gazz. Uff. 30 dicembre 1993, n. 305 e convertito in legge, con modificazioni, con L. 26 febbraio 1994, n. 133 (Gazz. Uff. 28 febbraio 1994, n. 48).

Istituzione del catasto dei fabbricati.

Articolo 9.

Per le variazioni nell'iscrizione catastale dei fabbricati già rurali, che non presentano più i requisiti di ruralità, di cui ai commi 3, 4, 5 e 6, non si fa luogo alla riscossione del contributo di cui all'articolo 11 della legge 28 gennaio 1977, n. 10, né al recupero di eventuali tributi attinenti al fabbricato ovvero al reddito da esso prodotto per i periodi di imposta anteriori al 1° gennaio 1993 per le imposte dirette, e al 1° gennaio 1994 per le altre imposte e tasse e per l'imposta comunale sugli immobili, purché detti immobili siano stati oggetto, ricorrendone i presupposti, di istanza di sanatoria edilizia, quali fabbricati rurali, ai sensi e nei termini previsti dalla legge 28 febbraio 1985, n. 47, e vengano dichiarati al catasto entro il 31 dicembre 1995 (54), con le modalità previste dalle norme di attuazione dell'articolo 2, commi 1-quinquies ed 1-septies, del decreto-legge 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75 (55).

6) D.Lgs. 30-12-1992 n. 504

Riordino della finanza degli enti territoriali, a norma dell'articolo 4 della L. 23 ottobre 1992, n. 421.

Pubblicato nella Gazz. Uff. 30 dicembre 1992, n. 305, S.O.

Articolo 2. Definizione di fabbricati e aree.

1. Ai fini dell'imposta di cui all'articolo 1:

a) per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato;

b) per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. Sono considerati, tuttavia, non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 9, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali. Il comune, su richiesta del contribuente, attesta se un'area sita nel proprio territorio è fabbricabile in base ai criteri stabiliti dalla presente lettera;

c) per terreno agricolo si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'articolo 2135 del codice civile

7) Lgs. 30-12-1992 n. 504

Riordino della finanza degli enti territoriali, a norma dell'articolo 4 della L. 23 ottobre 1992, n. 421.

Pubblicato nella Gazz. Uff. 30 dicembre 1992, n. 305, S.O.

Articolo 5. Base imponibile

1. Base imponibile dell'imposta è il valore degli immobili di cui al comma 2 dell'articolo 1.

2. Per i fabbricati iscritti in catasto, il valore è costituito da quello che risulta applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, i moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo dell'ultimo comma dell'articolo 52 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 . [Con decreti del Ministro delle finanze le rendite catastali sono rivalutate, ai fini dell'applicazione dell'imposta di cui all'articolo 1, periodicamente in base a parametri che tengono conto dell'effettivo andamento del mercato immobiliare]

CIRCOLARE N. 7**PROT. N° 48015****ENTE EMITTENTE:** Direzione Centrale Cartografia, Catasto e Pubblicità Immobiliare**OGGETTO:** **Accertamento dei fabbricati che hanno perso i requisiti per il riconoscimento della ruralità e di quelli mai dichiarati in catasto.****DESTINATARI:** Direzioni Centrali, Direzioni Regionali e Uffici Provinciali**DATA DECORRENZA:** Data della presente**CIRCOLARI DELL'ENTE MODIFICATE/SOSTITUITE:**

Roma, 15 giugno 2007

Firmato: Carlo Cannafoglia

N° pagine complessive: 26 - L'originale cartaceo firmato è archiviato presso l'Ente emittente

1. Premessa

L'articolo 2, comma 36, del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, come modificato dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296, ha dato un rilevante impulso all'attività di accertamento in catasto di quei fabbricati che hanno perso i requisiti per il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali, ovvero non dichiarati, prevedendo un'importante cooperazione tra Agenzia del territorio e l'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA). Con la stessa norma (cfr. articolo 2, comma 37) sono anche stati ristretti i criteri per il riconoscimento della ruralità agli immobili ad uso abitativo, introducendo anche l'obbligo di iscrizione nel registro delle imprese agricole delle Camere di commercio, dei soggetti utilizzatori di detti immobili, affinché possa essere invocata l'agevolazione fiscale in esame.

Al riguardo è stato emanato il provvedimento del Direttore dell'Agenzia del territorio 9 febbraio 2007, pubblicato nella G.U. n. 42 del 20 febbraio 2007 che ha stabilito le modalità tecniche e operative per l'accertamento in catasto dei fabbricati non dichiarati e di quelli che hanno perso i requisiti per il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali oltre a definire le modalità per lo scambio informativo tra i due Enti soprarichiamati ed il rapporto di cooperazione con le altre Istituzioni interessate dal processo (Agenzia delle Entrate e Comuni).

Con la presente circolare, oltre che impartire direttive tecniche ed operative per i dipendenti Uffici allo scopo di disciplinare l'attività, si ritiene opportuno rappresentare in forma organica la principale normativa relativa ai criteri per il riconoscimento della ruralità, anche alla luce della rivisitazione apportata dal sopra richiamato decreto legge, nonché fornire indicazioni relativamente all'individuazione dei fabbricati mai dichiarati in catasto.

2. Normativa di riferimento

Nella scheda tecnica, Allegato n. 1 alla presente circolare, è elencata la normativa che disciplina il riconoscimento della ruralità delle costruzioni, ai fini fiscali.

Detta normativa è principalmente costituita dal Decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557 convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133 e dal Testo Unico delle Imposte sui Redditi (T.U.I.R.) approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, con le loro successive integrazioni e modificazioni.

Come è noto, i criteri previsti dalla normativa in esame sono assunti a base sia dall'Agenzia del Territorio, ai fini del corretto censimento in catasto degli immobili, sia dall'Agenzia delle Entrate e dai Comuni per l'applicazione delle imposte di rispettiva competenza.

Sulla materia in esame sono altresì rilevanti le disposizioni di cui al Decreto del Presidente della Repubblica del 23 marzo 1998 n. 139 per la revisione dei criteri di accatastamento dei fabbricati rurali, a norma dell'articolo 3, comma 156, della legge 23 dicembre 1996, n. 662. Tale DPR rimanda al decreto del Ministro delle finanze 2 gennaio 1998, n. 28 con il quale sono state disciplinate le modalità per il censimento delle costruzioni rurali o di quelle per le quali sono venuti meno i requisiti per il riconoscimento della ruralità.

In tema di criteri per il riconoscimento della ruralità è importante rammentare la circolare n. 4 del 2006, i cui contenuti, per una completezza di trattazione, sono nel proseguo, riportati nella presente direttiva.

3. Modalità di dichiarazione ed accertamento

Le modalità di dichiarazione delle nuove costruzioni e delle variazioni di costruzioni preesistenti e censite al catasto dei terreni, per le quali sono venuti o vengono meno i requisiti fiscali per il riconoscimento della ruralità, sono previste all'articolo 1, comma 2, del citato D.P.R. n. 139/98, il quale stabilisce che per l'accatastamento si applicano le disposizioni per la conservazione del catasto edilizio urbano.

In particolare, si ricorda, come con il decreto del Ministro delle finanze 2 gennaio 1998, n. 28, sono state uniformate le modalità di dichiarazione delle costruzioni rurali a quelle già previste per gli immobili urbani dal regolamento di formazione del catasto edilizio urbano (D.P.R. n. 1142/49) e dalle successive disposizioni di prassi. Inoltre con lo stesso provvedimento sono state disciplinate



le tipologie di immobili per i quali non sussiste l'obbligo dell'accatastamento e quelle per le quali questo possa avvenire con procedure semplificate.

In merito ai criteri per il riconoscimento della ruralità, che – come già anticipato – sono da tenere presente anche ai fini dell'accatastamento, la normativa di riferimento, già citata, distingue tra fabbricati ad uso abitativo e fabbricati, strumentali all'esercizio dell'attività agricola. Proprio in relazione a tale diversità di trattamento, nel prosieguo della trattazione sono esaminate separatamente le modalità di accertamento in catasto delle abitazioni rurali rispetto agli altri immobili agricoli ad uso strumentale

Va comunque osservato che i criteri per il riconoscimento della ruralità concernono sia i requisiti oggettivi, che quelli soggettivi in quanto correlati a condizioni proprie del soggetto utilizzatore/titolare di diritti reali sugli immobili medesimi.

3.1. Unità immobiliari ad uso abitativo

Il comma 4 del citato D.P.R. n. 139/98 dispone che le costruzioni rurali costituenti unità immobiliari destinate ad abitazione e loro pertinenze vengono censite in catasto autonomamente dagli immobili rurali ad uso diverso e mediante l'attribuzione di classamento, sulla base dei quadri di qualificazione vigenti in ciascuna zona censuaria.

Ai fini fiscali i requisiti di ruralità sono definiti dall'articolo 9, comma 3, del decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito nella legge 26 febbraio 1994, n. 133, come sostituito dall'articolo 2 del DPR 23 marzo 1998, n. 139 e da ultimo integrato dall'articolo 2, comma 37, del decreto legge n. 262 del 2006, convertito nella legge n. 286 del 2006.

In particolare sono rurali le case di abitazione, possedute dal soggetto titolare di diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno, ovvero dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che ad altro titolo conduce il terreno cui l'immobile è asservito, che servono:

- all'imprenditore agricolo iscritto al registro delle imprese;
- alle persone addette alla coltivazione della terra;
- ai familiari conviventi a loro carico
- ai titolari di trattamenti pensionistici da attività lavorativa in agricoltura
- ai lavoratori agricoli subordinati

Tra i soggetti addetti alla coltivazione della terra rientrano anche le società agricole di cui all'articolo 2 del D.Lgs 99/04, come modificato dal D.Lgs 101/05; il fabbricato utilizzato ad uso abitativo dal socio coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale mantiene la qualifica di fabbricato rurale.

L'attività degli Uffici dell'Agenzia del territorio, nel caso di specie, sarà pertanto finalizzata:

- all'esame delle dichiarazioni aventi per oggetto unità immobiliari dichiarate per la prima volta al catasto edilizio urbano, ad attribuire la categoria catastale del "gruppo A" più appropriata alla tipologia edilizia specifica e relativa classe di redditività;
- alla verifica delle costruzioni già censite al catasto dei terreni come "fabbricato rurale" o "porzione di fabbricato rurale" circa la persistenza dei requisiti oggettivi e soggettivi per la permanenza in tale stato di accatastamento (elencati nella normativa allegata).

Questi requisiti concernono:

a) Possesso: deve essere esercitato dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno, ovvero dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che ad altro titolo conduce il terreno cui l'immobile è asservito, sempreché tali soggetti rivestano la qualifica di imprenditore agricolo, iscritti nel registro delle imprese di cui all'articolo 8 della legge n. 580/93, o da: familiari conviventi a loro carico risultanti dalle certificazioni anagrafiche, soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura, coadiuvanti iscritti come tali ai fini previdenziali. Per gli affittuari, il possesso dell'immobile va documentato mediante apposito atto registrato mentre per coloro che possiedono il fabbricato sulla base di un altro titolo idoneo, quale ad esempio il comodato, occorre verificare se sussistono le condizioni per un eventuale esonero dall'obbligo della registrazione del contratto. Nel caso richiamato del comodato valgono i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con nota prot. n. 2001/22642 del 6 febbraio 2001 per cui i contratti verbali di comodato non sono soggetti all'obbligo della registrazione tranne nell'ipotesi di enunciazione in altri atti.

b) Utilizzazione: l'immobile deve essere utilizzato quale abitazione dai soggetti di cui alla lettera a), sulla base di un titolo idoneo, ovvero da dipendenti esercitanti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti nel rispetto della normativa in materia di collocamento ovvero dalle persone addette all'attività di alpeggio in zone montane¹;

c) Superficie Poderale: superficie minima mq. 10.000 ridotta a mq. 3.000 qualora sul terreno vengano praticate colture specializzate in serra, funghicoltura o altra coltura intensiva, ovvero il terreno insista in zone montane.

d) Reddito: il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto conduttore del fondo deve essere superiore alla metà del suo reddito complessivo. Da tale reddito devono essere esclusi i trattamenti pensionistici erogati a seguito di attività svolta in agricoltura. Nel caso di terreni montani detto limite è ridotto dalla metà ad un quarto. Per coloro che non presentano la dichiarazione I.V.A.

¹ Sono considerati comuni montani quelli individuati ai sensi della legge 31 gennaio 1994 n. 97.



il volume di affari deve essere assunto pari al limite massimo previsto per l'esonero dalla presentazione della dichiarazione ai sensi dell'articolo 34 del D.P.R. n. 633 del 1972. Nel caso di abitazione utilizzata da soggetto titolare di trattamento pensionistico da attività lavorativa in agricoltura e di terreni affittati ad un terzo, la sussistenza del requisito va verificata in capo all'affittuario.

e) Tipologia: l'abitazione non deve essere censita in categoria A/1 o A/8 né presentare caratteristiche di lusso di cui al D.M. 2 agosto 1969, ancorché censita in altre categorie del "gruppo A";

f) Ubicazione: l'abitazione deve essere ubicata nello stesso comune od in altro confinante con quello dove sono situati i terreni;

g) Ampiezza: vanno rispettati i limiti di consistenza dell'abitazione definiti all'art. 9, comma 5 del citato DL n. 557/93 nel caso di stesso nucleo familiare occupante più abitazioni, relativamente alle abitazioni diverse dalla prima;

i) Iscrizione: al Registro delle imprese del soggetto conduttore l'azienda (coltivatore diretto, affittuario o altro,) che occupi una abitazione.

Tale iscrizione non è richiesta per i familiari conviventi a loro carico, i titolari di trattamenti pensionistici da attività lavorativa in agricoltura, i lavoratori agricoli subordinati e coadiuvanti iscritti come tali ai fini previdenziali

E' appena il caso di sottolineare che i requisiti soggettivi possono essere dimostrati anche attraverso la presentazione di dichiarazioni sostitutive di notorietà rese ai sensi degli articoli 38 e 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, dal soggetto dichiarante, come da modulistica di cui all'allegato n. 2. Sulle suddette dichiarazioni gli Uffici provinciali dell'Agenzia espliciteranno i controlli di rito.

3.2. Unità immobiliari strumentali all'attività agricola

L'articolo 1, comma 5, del D.P.R. n. 139/98, dispone che le costruzioni strumentali all'esercizio dell'attività agricola, comprese quelle destinate ad attività agrituristiche, vengano 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.

In proposito, giova precisare che l'art. 1, comma 1, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, nel modificare l'art. 2135 del codice civile, ha introdotto 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 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".

Le norme citate hanno innovato significativamente la disciplina del T.U. n. 917 del 1986, in quanto hanno fatto rientrare nelle costruzioni strumentali all'attività agricola, tra le altre, anche quelle destinate all'esercizio delle attività agricole connesse alla produzione di beni, quali le attività di trasformazione, manipolazione, conservazione, valorizzazione e commercializzazione dei prodotti agricoli.

Rispetto all'attività agrituristica, pur confermando le indicazioni fornite dal su citato articolo 5, comma 1 del D.P.R. 139/98, va chiarito, che si ritengono compatibili con l'attività agrituristica, ed in genere con la ruralità dell'immobile, la destinazione residenziale dell'unità immobiliare utilizzata dall'imprenditore quale abitazione, cui è attribuita una delle categorie del gruppo A (escluse A1 o A8 e quelle che hanno caratteristiche di lusso), e gli immobili con classamento nelle categorie C/2, C/3, C/6 e C/7. Si ricorda, inoltre, che l'art. 1, comma 3, del citato D.P.R. 139/98 prevede: "*Ai fini inventariali, le unità immobiliari già censite al catasto edilizio urbano non sono oggetto di variazione qualora vengano riconosciute rurali, ai sensi dell'art. 2.*".

Il già citato Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, all'art. 32, viene richiamato ai fini della individuazione delle attività agricole che attribuiscono alle costruzioni strumentali ad esse destinate il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali

In particolare contempla quelle che servono:

- al ricovero degli animali;
- alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione;
- alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli e alle attività di manipolazione e trasformazione.

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.

Nel caso contrario, ovvero qualora la funzione di trasformazione e/o quella di commercializzazione riguardi prodotti agricoli in quantità non ottenuta prevalentemente dalla coltivazione del fondo (50% della produzione), il classamento deve essere effettuato nelle categorie D/7 o D/8.

Alle suddette attività agricole deve aggiungersi quella dell'agriturismo come disciplinata ai sensi dell'art. 2 della recente legge 20 febbraio 2006, n. 96, che prevede *"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 agriturbistica, 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 ..."*.

In sintesi, i requisiti essenziali, oggettivi e soggettivi, che configurano e caratterizzano l'attività di agriturismo sono:

- l'esistenza di un'azienda agricola condotta da un imprenditore agricolo ai sensi dell'art. 2135 c.c.;
- l'espletamento di un'attività di ricezione ed ospitalità in strutture interne all'azienda suddetta;
- la prevalenza delle attività agricole (dirette o connesse) rispetto a quella di gestione dell'agriturismo;
- 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."*

Da quanto rappresentato ne discende che gli immobili da classare in D/10, in funzione dell'attività agriturbistica in essi espletata, sulla base del D.P.R. n. 139 del 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 che gli Uffici periferici dovranno effettuare per l'accertamento della sussistenza dei requisiti necessari per il censimento 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 complementarietà fra le attività agrituristiche e quelle di coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento del bestiame "che devono comunque rimanere prevalenti", va effettuato sulla base delle disposizioni contenute nella legge quadro n. 96/06 e nelle Leggi Regionali di recepimento;
- 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.

Va chiarito, inoltre, che 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 (escluse A1 o A8 e quelle che hanno caratteristiche di lusso), in presenza di unità immobiliare utilizzata anche quale abitazione dell'imprenditore, e gli immobili con classamento nelle categorie C/2, C/3, C/6 e C/7.

Ai fini operativi, il rispetto dei limiti può essere accertato previa dichiarazione sostitutiva di notorietà resa ai sensi degli articoli 38 e 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, dal soggetto dichiarante che attesti la circostanza.

In particolare, per la verifica della destinazione del bene ad attività agrituristica deve essere esibita copia della autorizzazione del competente Organo amministrativo locale attestante il rispetto dei limiti o che, indirettamente, riconosca il carattere di attività agrituristica. Anche questo ultimo requisito può essere attestato con dichiarazione sostitutiva di notorietà.

Su dette dichiarazioni, gli Uffici provinciali del territorio esplicheranno i controlli di rito.



4 Adempimenti dei soggetti titolari di fabbricati per i quali siano stati persi i requisiti per il riconoscimento della ruralità per la nuova disciplina introdotta dal DL n. 262/06

I fabbricati per i quali vengono meno i requisiti per il riconoscimento di ruralità, ai fini fiscali, a seguito del disposto dell'articolo 2, comma 37, del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262, devono essere dichiarati, dai titolari di diritti reali, al catasto edilizio urbano entro il 30 giugno 2007.

In tal caso non si applicano le sanzioni previste dall'articolo 28 del regio decreto legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, e successive modificazioni.

A tal fine, nel documento di aggiornamento catastale dovrà essere specificamente indicata, nell'apposita casella del modello unico digitale Docfa, per la trasmissione telematica, ovvero nel modello cartaceo presentato in modalità tradizionale presso la sede dell'Ufficio provinciale competente, la tipologia della dichiarazione riconducibile alla locuzione "dichiarazione resa ai sensi dell'art. 2, comma 36, DL n. 262/06". Nelle more della disponibilità della nuova procedura informatica il professionista provvederà ad inserire nella relazione tecnica simile locuzione.

5 Adempimenti dei soggetti titolari di fabbricati mai dichiarati in catasto o per i quali siano stati persi i requisiti per il riconoscimento della ruralità indipendentemente dalla nuova disciplina introdotta dal DL n. 262/06.

Gli immobili che non risultano dichiarati in tutto o in parte al catasto ovvero i fabbricati iscritti al catasto terreni che hanno perso i requisiti di ruralità per motivi diversi da quelli di cui al paragrafo precedente devono essere dichiarati al catasto edilizio urbano, a cura dei soggetti titolari di diritti reali. Si applicano le sanzioni previste dall'articolo 28 del regio decreto legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, e successive modificazioni.

Non appare superfluo evidenziare che, la perdita dei requisiti di ruralità concerne tanto unità immobiliari censite in catasto terreni come "fabbricato rurale" quanto quelle iscritte al catasto edilizio urbano in categoria D/10.

Si applicano le sanzioni previste dall'articolo 28 del regio decreto legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, e successive modificazioni.

Nel documento di aggiornamento catastale dovrà essere specificamente indicata, nell'apposita casella del modello unico digitale Docfa, per la trasmissione telematica, ovvero nel modello



cartaceo presentato in modalità tradizionale presso la sede dell'Ufficio provinciale competente, la tipologia della dichiarazione riconducibile alla locuzione:

"Fabbricato ex rurale - art. 2, comma 36 o 37, DL n. 262/06", in caso di dichiarazione di fabbricato che abbia perso i requisiti di ruralità;

"Fabbricato mai dichiarato - art. 2, comma 36, DL n. 262/06"; in caso di dichiarazione di fabbricato che non sia stato mai dichiarato in catasto (per fabbricato mai dichiarato in catasto si considera quello i cui lavori di ultimazione siano stati completati entro il 31/12/2005 e la dichiarazione in catasto è presentata dopo il 3/10/2006, data di entrata in vigore del D.L. n. 262/2006).

Nelle more della disponibilità della nuova procedura informatica il professionista provvederà ad inserire nella relazione tecnica similari locuzioni.

6 Accertamenti fiscali per l'assoggettabilità ad imposta della rendita catastale iscritta in catasto

Si evidenzia quanto previsto dall'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 139, secondo cui *"Ai fini inventariali, le unità immobiliari già censite al catasto edilizio urbano non sono oggetto di variazione qualora vengano riconosciute rurali..."*, evidentemente quando non subiscono mutazioni oggettive.

Con questa impostazione, il legislatore ha voluto prevedere la piena autonomia tra il profilo catastale (costituzione dell'inventario completo) e quello fiscale (imposizione o esenzione sulla base delle redditività oggettive, comunque riportate in catasto).

In conseguenza di questa scelta, a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto del Ministro delle Finanze 2/1/1998, n. 28, si vengono a trovare iscritti nel catasto edilizio urbano abitazioni (censite in una delle categorie del gruppo A) ed annessi agricoli (censiti in una categoria del gruppo C ovvero in D/10) con rendita attribuita, al pari di tutte le altre unità immobiliari urbane, ma che sono invece strumentali ai fini dell'attività agricola e quindi esenti da imposta sui redditi dei fabbricati e da ICI.

L'applicazione delle agevolazioni fiscali per le costruzioni che soddisfano i requisiti della ruralità, in quanto strumentali ai fini dell'attività agricola, sono di competenza degli uffici preposti all'accertamento dei vari tributi, a richiesta dei quali, gli Uffici provinciali dell'Agenzia del Territorio forniscono la consulenza tecnica prevista dai compiti istituzionali per la verifica della sussistenza o meno dei caratteri oggettivi delle costruzioni e dei terreni asserviti.



Per gli Uffici fiscali, l'accertamento concerne invece sempre la verifica dei requisiti soggettivi ed oggettivi per il riconoscimento della ruralità al fine di assoggettare o meno a tassazione il relativo reddito di fabbricati, comunque, iscritto in catasto.

7 Individuazione fabbricati mai dichiarati in catasto o per i quali siano stati persi i requisiti per il riconoscimento della ruralità indipendentemente dalla nuova disciplina introdotta dal DL n. 262/06

Nell'ambito delle attività in esame saranno condotti specifici accertamenti rivolti:

- all'analisi ed elaborazione delle informazioni ottenute dalle dichiarazioni rese ad Agea a partire dall'anno 2007 rese dai soggetti interessati ai contributi agricoli e che detengono i fabbricati, ai sensi di quanto previsto dall'art. 2, comma 33, del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262
- alle verifiche sui soggetti intestatari in catasto di fabbricati censiti al catasto dei terreni attraverso incroci dati con le informazioni in possesso dell'Agenzia delle Entrate allo scopo di accertare il possesso di partita IVA, il regime IVA adottato e se il soggetto si trova in regime speciale IVA di esonero, di cui all'articolo 34, comma 6, del DPR 633/72, nonché la presenza di volume di affari da attività agricola per coloro che hanno presentato la dichiarazione annuale IVA e i redditi complessivi e l'iscrizione presso il Registro delle imprese agricole;
- verifiche sui soggetti intestatari in catasto di fabbricati censiti al catasto dei terreni attraverso incroci dati con le informazioni in possesso del Comune, tesi ad individuare eventuali loro residenze nei fabbricati medesimi (incrocio con la banca dati anagrafica dei residenti) ed eventuali autorizzazioni edilizie rilasciate per la trasformazione e/o restauro (incrocio con la banca dati delle autorizzazioni e permessi edilizi);
- all'individuazione di fabbricati non dichiarati in catasto presenti in foto aeree sovrainposte e georiferite rispetto alla cartografia catastale.

A tale fine l'Agenzia del Territorio fornisce all'AGEA i fogli di mappa aggiornati e l'elenco dei fabbricati, suddivisi per comune, presenti in catasto terreni, e attiva con la stessa il rapporto convenzionale previsto dall'art. 2, comma 6, del provvedimento del direttore dell'Agenzia del territorio 29 dicembre 2006.



Il risultato degli accertamenti consentirà di provvedere alla formazione di specifici elenchi comunali di fabbricati per i quali i soggetti titolari di diritti reali sugli stessi sono obbligati alla presentazione della dichiarazione in catasto, da pubblicizzare secondo le modalità riportate nel successivo paragrafo.

E' appena il caso di evidenziare che i fabbricati iscritti al Catasto Terreni che conservano i requisiti fiscali di ruralità previsti dall'articolo 9, commi 3 e 3-bis, del D.L. n. 557 del 1993, convertito nella legge n. 133 del 1994 e successive modificazioni ed integrazioni e che non sono stati oggetto di interventi di ampliamento o ristrutturazione rimangono censiti al Catasto terreni.

8 Pubblicizzazione degli elenchi dei fabbricati che devono formare oggetto di dichiarazione in catasto - Azioni di surroga dell'Agenzia

La legge finanziaria 2007 (legge n. 298/06), al comma 339, modificando la precedente formulazione portata dal D.L. n. 262/06, ha previsto che la richiesta ai soggetti interessati ad accatastare possa essere eseguita secondo le seguenti modalità.

L'Agenzia del territorio, con apposito comunicato da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, rende nota la disponibilità, per ciascun comune, dell'elenco degli immobili individuati, comprensivo, qualora accertata, della data cui riferire la mancata presentazione della dichiarazione al catasto, e provvede a pubblicizzare, per i sessanta giorni successivi alla pubblicazione del comunicato, presso i comuni interessati e tramite gli uffici provinciali e sul proprio sito internet, il predetto elenco, con valore di richiesta, per i titolari dei diritti reali, di presentazione degli atti di aggiornamento catastale redatti ai sensi del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701.

Se questi ultimi non ottemperano alla richiesta entro novanta giorni dalla data di pubblicazione del comunicato di cui al periodo precedente, gli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio provvedono con oneri a carico dell'interessato, alla iscrizione in catasto attraverso la predisposizione delle relative dichiarazioni redatte in conformità al regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701, e a notificarne i relativi esiti.

Il provvedimento direttoriale del 9/2/07 specifica inoltre che le risultanze delle attività di verifica su larga scala, finalizzate all'individuazione degli immobili non dichiarati in catasto e dei fabbricati iscritti al catasto terreni che hanno subito modifiche delle caratteristiche oggettive o perso i requisiti per il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali, sono periodicamente pubblicizzate con le modalità in precedenza indicate.



Quindi di volta in volta che l'attività di rilevazione massiva per un comune intero sia stata completata, per lo stesso può procedersi alla pubblicizzazione.

E' appena il caso di osservare che in caso di rilevazioni "su larga scala", che comporti l'individuazione di un numero limitato di immobili riscontrati per un comune si possa procedere con notifica diretta al domicilio dei soggetti interessati, piuttosto che alla pubblicizzazione.

Decorsi 90 giorni dalla data di pubblicazione nella G.U. del comunicato, senza che i soggetti interessati abbiano provveduto a presentare autonomamente in catasto il previsto documento di aggiornamento catastale, ciascun Ufficio interessato, compatibilmente con le risorse disponibili e le direttive programmatiche che lo riguardano, inoltra uno specifico avviso di sopralluogo - a mezzo di raccomandata con ricevuta di ritorno - al soggetto obbligato alla dichiarazione in catasto, contestando fra l'altro, l'inosservanza all'adempimento previsto dalla legge. Nella scelta dell'individuazione del soggetto destinatario possono essere espletate opportune verifiche, affinché lo stesso venga individuato fra quelli richiamati nell'art. 3 del regio decreto legge 14 aprile 1939, n. 652, obbligati alla dichiarazione, possibilmente individuandolo con quello che ha la gestione del bene. Per tale finalità gli Enti locali, con l'ausilio dei loro archivi informativi, potranno dare un incisivo contributo.

Conformemente a quanto già stabilito con la circolare n. 10 del 4 agosto 2005 per le attività del tutto simili di cui all'articolo 1, comma 336, della legge n. 311/04, il Direttore dell'Ufficio procede nell'attività di surroga affidando l'incarico alle proprie strutture tecnico-operative.

Riguardo agli adempimenti da espletare ed ai contenuti del richiamato avviso, che deve riportare, anche la contestazione dell'inadempimento, si rimanda alle disposizioni impartite con la richiamata circolare n. 10/2005 e relativa procedura operativa.

Si applicano le sanzioni per la tardiva od omessa presentazione della dichiarazione in catasto.

Sul documento di aggiornamento catastale prodotto dalla parte, o, in attività di surroga, dall'Ufficio dovrà essere specificamente indicata, nell'apposita casella del modello Docfa, la tipologia della dichiarazione riconducibile alla locuzione "ex fabbricato rurale", in caso di dichiarazione in catasto per perdita dei requisiti di ruralità, ovvero "fabbricato mai dichiarato in catasto", nel caso di fabbricato per i quali è stata omessa la dichiarazione in catasto nel termine previsto, attualmente di trenta giorni dalla data della sua ultimazione. Nelle more della disponibilità della nuova procedura informatica il professionista provvederà ad inserire nella relazione tecnica simile locuzione.



9 Disposizioni finali

In relazione alla rilevanza innovativa della norma ed ai collaterali effetti sul processo sanzionatorio, gli Uffici provinciali avranno cura di dare la massima diffusione a livello locale del contenuto della presente circolare, tanto agli Ordini e i Collegi professionali interessati, quanto ai rappresentati di associazioni di categoria degli agricoltori e di proprietari di immobili rustici.

Le Direzioni Regionali supporteranno gli Uffici provinciali nell'attuazione della presente circolare e ne verificheranno la corretta applicazione.

(fine)

8) Circolare 50 del 20.03.2000 Ministero delle Finanze

MATERIA FISCALE: Catasto

OGGETTO Registro Successioni e donazioni Imposta comunale sugli immobili Imposte di registro, sulle successioni e donazioni ed Imposta Comunale sugli Immobili - Criteri di valutazione dei fabbricati rurali.

Con istanze del 15 febbraio 1999, la Confederazione Generale dell'Agricoltura Italiana, la Confederazione Italiana Agricoltori e la Confederazione Nazionale Coltivatori Diretti hanno sottoposto alla scrivente il quesito in oggetto, concernente i criteri di determinazione del valore di fondi rustici con annesse costruzioni rurali, ai fini delle imposte di registro e sulle successioni e donazioni nonche' dell'I.C.I..

A tale riguardo, occorre precisare che l'art. 9 del decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito con modificazioni nella legge 26 febbraio 1994, n. 133, ha previsto l'istituzione del catasto dei fabbricati, al fine di realizzare un inventario completo ed uniforme del patrimonio edilizio, con il censimento di tutti i fabbricati o porzioni di fabbricati rurali e la loro iscrizione, mantenendo tale qualificazione, nel catasto edilizio urbano.

L'articolo 9, comma 3, della citata legge, come sostituito dall'art. 2 del D.P.R. 23 marzo 1998 n. 139, ha stabilito i criteri per il riconoscimento della ruralita' degli immobili agli effetti fiscali.

Cio' premesso, tenuto conto dei peculiari aspetti tecnici della questione nonche' delle richiamate novita' normative in materia di accatastamento dei fabbricati rurali, si e' ritenuto opportuno acquisire il preventivo parere del Dipartimento del Territorio sui criteri adottati per l'attribuzione delle rendite dei terreni agricoli cui il fabbricato e' asservito e dei fabbricati stessi.

Quest'ultimo, con nota del 18 giugno 1999 prot. n. C2/31047, ha evidenziato che la recente normativa ha rivisitato i criteri per l'accatastamento dei fabbricati e per il riconoscimento della ruralita' ai fini fiscali, senza pero' mutare la natura del reddito dominicale dei terreni, che e' comprensivo della redditivita' facente capo alle costruzioni rurali asservite.

Pertanto, in relazione ai trasferimenti di diritti reali sui terreni, il sistema automatico di valutazione previsto dall'art. 52 Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro approvato con il D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, applicato al reddito dominicale, esprime un valore comprensivo anche dei fabbricati sovrastanti, sempreche' tali costruzioni siano strumentalmente funzionali alle necessita' del fondo e siano trasferite unitamente al fondo stesso, conservando tutti i requisiti di costruzioni rurali previsti all'art. 2 del D.P.R. n. 139 del 1998.

La rendita attribuita ai fabbricati in argomento assume quindi un'autonoma rilevanza fiscale unicamente nel caso in cui vengono a mancare i requisiti per il riconoscimento della ruralita' di cui all'art. 2 del gia' citato D.P.R. 139 del 1998.

Tutto cio' considerato, si precisa che l'indirizzo a suo tempo espresso in tema di valutazione dei fabbricati rurali, con risoluzione ministeriale n. 301308 del 18 novembre 1987 dell'ex Direzione Generale delle Tasse e delle Imposte Indirette sugli Affari, condiviso dall'ex Direzione Generale del Catasto con nota n. 3/3792 del 31 dicembre 1987, puo' essere confermato anche alla luce della normativa vigente.

Pertanto, si torna a ribadire che il reddito attribuito al fabbricato rurale deve intendersi come un elemento indicativo della potenzialita' reddituale autonoma dell'edificio e che il reddito dominicale dei terreni, al fine della determinazione del valore che preclude l'attivita' di accertamento dell'Ufficio secondo il disposto del citato articolo 52 del D.P.R. n. 131 del 1986, e' comprensivo anche della redditivita' delle costruzioni rurali asservite.

Si precisa che i chiarimenti forniti con la presente circolare si riferiscono, oltre che alle imposte di registro e sulle successioni e donazioni, anche all'imposta comunale sugli immobili dovuta sulle costruzioni iscritte al catasto dei fabbricati, ma strumentali all'esercizio dell'attivita' agricola, ancorche' destinate ad edilizia abitativa da parte del soggetto che conduce il terreno cui le costruzioni medesime sono asservite.

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.

9) CATASTO - TRIBUTI LOCALI - Cass. civ. Sez. V, 10-06-2008, Sentenza n. 15321

Svolgimento del processo

Con ricorso notificato (mediante plico postale spedito il 26 febbraio 2007 e ricevuto) il 7 marzo 2007 alla "s.c.a. Opitergium Vini" (già "Cantina Sociale Opi-tergina-Mottense L. Luzzati" soc. coop. a r.l.), depositato il 19 marzo 2007, il Comune di Oderzo - premesso che il primo dicembre 2003 aveva notificato a detta Cooperativa ("avente a oggetto", "circostanza pacifica in causa", "la lavorazione, manipolazione, trasformazione e vendita dei prodotti conferiti dai soci ... i soci sono proprietari dei terreni agricoli, dai quali ricavano i prodotti per poi conferirli alla cooperativa per la successiva lavorazione e commercializzazione") distinti avvisi (complessivi "Euro 115.661,33") per "l'omessa presentazione della dichiarazione" e per "l'omesso versamento dell'ICI relativa agli anni d'imposta 1999, 2000 e 2001" afferente immobili di proprietà della stessa iscritti in catasto alle categorie D/8 (poi D/10 a seguito di sentenza n. 107/2001 della Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, passata in giudicato), A/3 e A/2, in forza di DUE motivi, chiedeva di cassare (con "ogni effetto e conseguenza di legge, anche in merito alle spese") la sentenza n. 58/06/05 depositata il 19 gennaio 2006 dalla Commissione Tributaria Regionale del Veneto la quale aveva accolto l'appello della contribuente avverso la decisione (60/04/04) con cui la Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, ritenendo che "in mancanza di coincidenza tra possessore dell'immobile e possessore o affittuario del terreno, non è possibile attribuire la caratteristica di ruralità a(II')... immobile", aveva respinto il ricorso.

Nel controricorso notificato il 16 aprile 2007 (depositato il 24 aprile 2007) la Cooperativa intimata instava per la declaratoria di Inammissibilità o per il rigetto dell'impugnazione, con refusione delle spese processuali.

Il 9 maggio 2008 il Comune depositava memorie *ex art. 378 c.p.c.*

Motivi della decisione

A. in via preliminare, va ricordato (Cass., trib., 7 giugno 2006 n. 13334) e confermato che "il regime dell'ICI e delle relative esenzioni non può essere ricavato dalla disciplina normativa regolante l'imposizione diretta, e quindi essenzialmente dal T.U.I.R., bensì dalle disposizioni specificamente inerenti alla stessa imposta comunale sugli immobili": in particolare (Cass., trib., 27 luglio 2007 n. 16701), che nella strumentalità dei fabbricati rispetto all'esercizio dell'agricoltura (...) considerata dal *TUIR* - che interessa, in particolare, la fattispecie - "non ha assunto significato in materia di imposta comunale sugli immobili" (neanche, come si vedrà, dopo l'aggiunta della *L. n. 133 del 1994, art. 9, comma 3 bis* operata con il *D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139, art. 2* e successive modifiche e/o integrazioni).

B. L'Imposta Comunale sugli Immobili (ICI) - istituita (con decorrenza "dall'anno 1993") dal *D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504*, per le sue caratteristiche strutturali, in base alle tradizionali classificazioni dottrinarie, va definita un'imposta territoriale (in considerazione della identica natura dell'ente pubblico impositore ciascun comune"), diretta (perchè colpisce una immediata manifestazione di capacità contributiva) e, soprattutto, reale siccome considera, come "base imponibile", il valore in sè del bene immobile, a prescindere, in linea generale, da qualsivoglia condizione personale del titolare del diritto reale sullo stesso considerato dalle afferenti norme (salvo, ex art. 7, che ai fini dell'"esenzione").

C. "Presupposto" dell'imposta, come stabilito dal D.Lgs. istitutivo, art. 1, comma 2 è il "possesso" (a) di "fabbricati", (b) di "aree fabbricabili" e (c) di "terreni agricoli", siti nel territorio dello Stato, "a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla, cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa".

Per il successivo art. 2, n. 1 poi, per "fabbricato" si intende l'"unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano ...".

Ogni "unità immobiliare" già iscritta o che, per le sue caratteristiche, deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, quindi, costituisce, per definizione della legge in esame, "fabbricato" assoggettato all'imposta: di conseguenza il "possesso" di una "unità immobiliare" da considerare come "fabbricato" (perchè iscritta o da iscriverne nel catasto detto) fa sorgere in capo al "soggetto passivo" (art. 3) l'obbligo di corrispondere l'ICI afferente.

"Per i fabbricati iscritti in catasto", prosegue l'art. 5, il "valore" costituente la "base imponibile" è determinato "applicando all'ammontare delle rendite multanti in catasto, vigenti al 1 gennaio dell'anno di imposizione, i moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo dell'art. 52, u.c. del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con *D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131*".

D. Dalle norme richiamate si evince la stretta ed imprescindibile relazione, da esse posta ai fini della individuazione della "base imponibile" - necessaria per la successiva determinazione (con l'applicazione dell'aderente "aliquota vigente" D.Lgs., art. 6, comma 3) del quantum dell'imposta dovuta, tra iscrizione (o necessaria iscrivibilità) in catasto di una "unità immobiliare" (con il connesso necessario riferimento alla nozione catastale di "unità immobiliare") e rendita catastale "vigente al primo gennaio dell'anno di imposizione" (art. 5, comma 2).

Dalla medesima correlazione, inoltre, discende che il "dato" - sia relativo all'iscrizione che alla classificazione ed alla misura della rendita attribuite dal competente organo pubblico (dal primo gennaio 2001, l'Ufficio locale dell'Agenzia del Territorio; in precedenza, l'Ufficio Tecnico Erariale dell'allora denominato Ministero delle Finanze) - del singolo "fabbricato", quale risultante dal "catasto", ai fini della assoggettamento all'imposta e della determinazione del quantum dovuto a titolo di ICI, costituisce un "fatto oggettivo", non contestabile da nessuna delle parti (Comune e contribuente) del rapporto obbligatorio concernente questa imposta, neppure in via incidentale e limitata a tale rapporto, come impone di ritenere l'inciso dell'art. 5, comma 2 a mente del quale (come visto) "per i fabbricati iscritti in catasto, il valore" della "base imponibile" è costituito "da quello che risulta applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto" (cioè iscritte in catasto), "vigenti al primo gennaio dell'anno di imposizione, i moltiplicatori" validi ai fini dell'imposta di registro, ivi richiamati.

L'incontestabilità detta, siccome limitata allo specifico rapporto d'imposta, ovviamente, non esclude nè limita il potere del contribuente di chiedere la modifica (eventualmente in via di autotutela) ovvero di impugnare (in sede giurisdizionale) l'atto di accatastamento e/o di attribuzione delle rendite, con naturale ripercussione (ed effetto vincolante per le parti del rapporto ICI) del provvedimento definitivo.

Come avvertito nella sentenza n. 9203 depositata il 18 aprile 2007 di questa sezione:

- "il Comune è carente di autonoma legittimazione nella causa, relativa alla rendita catastale (Cass., trib., 10 settembre 2004 n. 18271)";

- "Il provvedimento di attribuzione della rendita, una volta divenuto definitivo (per mancata impugnazione da parte del contribuente, unico legittimato a tanto, o per intervenuta definitività del relativo giudizio di impugnazione), vincola non solo il contribuente ma anche l'ente impositore tenuto (per legge) ad applicare l'imposta unicamente sulla base di quella rendita la quale costituisce il presupposto di fatto necessario ed insostituibile per tutta l'imposizione fiscale che la legge commisura a tale dato";

- "l'eventuale contemporanea pendenza dei processi di impugnazione dell'uno e dell'altro atto fa sorgere (Cass., trib., 8 febbraio 2006 n. 2785) soltanto un vincolo di pregiudizialità logica del processo concernente l'attribuzione della rendita rispetto a quello avente ad oggetto l'atto di imposizione fiscale, con conseguente opportunità (Cass., 22 marzo 2006 n. 6386) di una trattazione simultanea in via di riunione successiva ovvero di iniziale litisconsorzio facoltativo o necessità (Cass., trib., 11 dicembre 2006 n. 26380) di sospensione, ex art. 295 c.p.c., del giudizio concernente l'atto di imposizione fondato sulla rendita catastale impugnata fino alla definizione di quello relativo a tale rendita".

E. La espressa sottoposizione ad imposta di tutti gli immobili indicati nella norma - inequivocamente desumibile dalla dichiarata irrilevanza (a) della destinazione dell'"uso" di ognuno e (b) dalla natura strumentale o "alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa" de - gli stessi, insieme con la (facilmente rilevabile) inesistenza, sia nella legge istitutiva che in altre, di una espressa, menzione della specifica qualità come scriminante in proposito, consentono di rilevare e impongono, quindi, di affermare che, in linea di principio, alla "ruralità" del "fabbricato" non può essere riconosciuta nessuna valenza diretta per escludere l'assoggettamento dell'immobile all'imposta de qua.

F. L'exkursus che precede impone di confermare che (Cass., trib., 27 settembre 2005 n. 18853) "secondo l'originario sistema delineato dal *D.Lgs. n. 504 del 1992* e tenuto conto della disciplina normativa del catasto edilizio urbano (*R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652; D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142*) vigente, *ratione temporis*, al 1 gennaio 1993, data di entrata in vigore dell'imposta comunale sugli immobili (del *D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 50*), i fabbricati rurali non erano soggetti all'ICI, nel senso che il possesso di tali fabbricati non costituiva presupposto del tributo, in quanto gli stessi alla data di entrata in vigore del *D.Lgs. n. 504 del 1992* non erano iscritti nel catasto edilizio urbano a norma del *R.D.L. n. 652 del 1939, art. 4* e del *D.P.R. n. 1142 del 1949, artt. 38 e 39*".

I "fabbricati rurali", quindi, non erano soggetti all'ICI non per già la loro "ruralità" ma, semplicemente, perchè gli stessi "alla data di entrata in vigore del *D.Lgs. n. 504 del 1992* non erano iscritti nel catasto edilizio urbano".

G. L'esposto, originario, tessuto normativo (come perspicuamente rilevato da questa sezione già nella sentenza n. 6884 depositata il primo aprile 2005) è stato "profondamente" inciso dal *D.L. 30 dicembre 1993, n. 553, art. 9* (convertito in *L. 26 febbraio 1994, n. 133*) il quale - al fine (si legge nella decisione testè richiamata) di "scoraggiare" (melius, forse, regolamentare e/o fronteggiare, tenuto conto delle finalità "ulteriori interventi correttivi di finanza pubblica" perseguite dal tal D.L.) "il dilagante fenomeno di spacciare per rurali delle costruzioni che tali non erano" -"ha demandato al Ministero delle Finanze il compito di provvedere al censimento di tutti i fabbricati rurali ed alla loro iscrizione nel catasto edilizio urbano che per questo motivo, avrebbe perduto l'originaria denominazione per assumere quella di catasto dei fabbricati":

"dopo tale iscrizione, però, i predetti fabbricati avrebbero potuto continuare a godere dei benefici fiscali della ruralità" solo in presenza dei presupposti soggettivi ed oggettivi previsti

dalla norma.

Con la *L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 156*, di poi, il legislatore ha incaricato il Governo di emanare uno o più regolamenti che tenessero "conto del fatto che la normativa" doveva "essere applicata soltanto all'edilizia rurale abitativa ... e che" si doveva "provvedere all'istituzione di una categoria d'immobili a destinazione speciale per il classamento dei fabbricati strumentali, ivi compresi quelli destinati all'attività agrituristica":

in esecuzione di tale delega, il *D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139, art. 2* ha modificato il predetto art. 9 e, posta la distinzione tra fabbricati a seconda della loro utilizzazione o meno come abitazione,- ha stabilito (excerpta da Cass. 6884/2005 cit.) che "la previgente normativa continuava ad essere applicabile soltanto per i primi, dato che per i secondi doveva riconoscersi carattere rurale a tutte le costruzioni strumentali alle attività agricole di cui al *D.P.R. n. 917 del 1986, art. 29* ovvero destinate all'agriturismo od alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli oppure alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione".

H. Il riconoscimento del "carattere rurale" delle "costruzioni strumentali alle attività agricole di cui al *D.P.R. n. 917 del 1986, art. 29*" (come delle altre destinate ai fini appena ricordati) per effetto del *D.L. n. 553 del 1993, art. 9* però - diversamente da quanto concluso con le citate decisioni nn. 6884 e 18853 del 2005 di questa Corte, che sul punto, pertanto, non possono essere condivise, non ha determinato nessuna automatica nè necessaria esclusione di quelle "costruzioni" dall'imposta comunale sugli immobili (ICI) perchè, avendo le sopravvenute modifiche legislative sostituito il preesistente (allora nuovo) catasto urbano con il più generale catasto dei fabbricati, il riferimento al precedente catasto, contenuto nel richiamato art. 2, comma 1, lett. a) deve intendersi di poi relativo al neo istituito "catasto dei fabbricati", con la conseguenza che l'iscrizione (o la necessità di iscrizione) nel "catasto dei fabbricati" di una "unità immobiliare" costituisce, in base all'art. 1, comma 2 presupposto (necessario ma anche) sufficiente per la qualifica di tale "unità" come fabbricato ai fini dell'ICI e, quindi, per l'assoggettamento a tale imposta di quell'immobile.

Si ricordi, infatti (anche a conferma della già rilevata "incontestabilità" del dato catastale nel processo riguardante l'ICI), che (Cass., trib., 17 giugno 2005 n. 13077):

(a) "il principio generale al quale il legislatore dell'ICI si è ispirato per la determinazione della base imponibile dei fabbricati è quello della utilizzazione delle rendite catastali" ("verosimilmente ciò è avvenuto per due motivi: il primo ... di agevolare al massimo il contribuente nella determinazione della base imponibile e dell'imposta, attraverso una semplice utilizzazione delle risultanze catastali facilmente acquisibili; il secondo, ... di escludere qualunque forma di discrezionalità nella individuazione del valore dei fabbricati, discrezionalità che avrebbe potuto creare un contenzioso abbastanza nutrito");

(b) "il principio della capacità contributiva per l'ICI relativa ai fabbricati è espresso in via definitiva e per la totalità dei fabbricati ... iscritti dalle risultanze catastali" (con la conseguenza che "quando il contribuente ha chiesto nelle forme di legge l'attuazione del principio della capacità contributiva, diventa del tutto irrilevante sul piano giuridico il tempo entro il quale l'ufficio emana l'atto").

I. La logica coerenza interna dei principi richiamati, tratti dall'analisi delle conferenti disposizioni legislative, in una con l'evidenziata (per insussistenza di una specifica e diretta previsione normativa) irrilevanza della ruralità in sè di un fabbricato iscritto in catasto ai fini del suo assoggettamento all'ICI, consente, di poi, di apprezzare l'esatto e concreto valore degli incisi "agli effetti fiscali" (comma 3) e "ai fini fiscali" (comma 3 bis) contenuti nel *D.L. n. 557 del 1993, art. 9* nel senso che tali "effetti" e/o "fini" sono solo quelli che una specifica disposizione fiscale attribuisce alla "ruralità degli immobili" od al "carattere rurale" delle "costruzioni strumentali", disposizione che come visto (e affermato da tutte le decisioni di questa Corte rese

sullo specifico tema, quand'anche in riferimento al testo originario del comma 3 detto) non esiste per l'ICI:

per questa imposta, infatti, la ruralità del fabbricato assume rilievo solo indiretto, come effetto della necessaria ed indefettibile correlazione posta dal legislatore tra iscrizione in catasto (con autonoma attribuzione di rendita) del fabbricato e sua assoggettamento all'ICI. Da tale corretta lettura, del conferente complesso normativo discende l'inopponibilità al Comune di qualsivoglia questione che incida sulla classificazione catastale del fabbricato e/o sulla rendita attribuita allo stesso, come, in specie, della sua "ruralità" ai sensi del *D.L. n. 557 del 1993, art. 9*: tale disposizione, come le modifiche e le integrazioni ad essa apportate (con il *D.P.R. 23 marzo 1998 n. 139* e, di recente, con l'art. 42 bis introdotto dalla *L. 29 novembre 2007, n. 222*, di conversione del *D.L. 1 ottobre 2007, n. 159*), infatti, hanno influito (per così dire, "a monte" dell'ICI) sui criteri della classificazione catastale e dell'attribuzione della rendita ma non hanno importato il non assoggettamento all'ICI del fabbricato qualificato "rurale": l'esclusione dall'ICI di un fabbricato "rurale", infatti, può discendere solo dalla eventuale non attribuzione allo stesso di una rendita catastale perchè agli effetti dell'imposta in esame l'iscrizione nel catasto dei fabbricati e l'attribuzione della rendita costituiscono presupposti necessari e sufficienti per l'assoggettamento dell'immobile all'imposta stessa.

L. In conclusione, la sentenza impugnata deve essere cassata perchè la stessa, in violazione delle specifiche disposizioni che regolano l'ICI, ha erroneamente escluso l'assoggettabilità a tale imposta del fabbricato della Cooperativa in base alla irrilevante considerazione della natura agricola dell'attività svolta dalla stessa nell'immobile e non ha considerato che l'iscrizione (quand'anche nella categoria D/10) di quel fabbricato in catasto (già "urbano", poi "dei fabbricati"), con attribuzione di autonoma rendita, costituisce presupposto (necessario ma anche) sufficiente per l'assoggettabilità detta; la causa, quindi, va rinviata a sezione della Commissione Tributaria Regionale diversa da quella che ha pronunciato la decisione cassata affinché la stessa:

(1) faccia applicazione del principio secondo cui la "ruralità" di un fabbricato iscritto in catasto con attribuzione di autonoma rendita non esclude l'assoggettamento del fabbricato stesso all'ICI ma produce i suoi effetti solo ai fini (antecedenti) (a) dell'accatastamento e (b) dell'(eventuale) attribuzione della rendita in quanto questi due fatti (contestabili unicamente nei confronti ed in contraddittorio dell'organo ora Agenzia del Territorio preposto alle afferenti operazioni e non del Comune, attesa la vincolatività dei dati catastali ai fini dell'ICI per entrambe le parti del rapporto concernente quest'imposta) costituiscono i presupposti indefettibili ma anche sufficienti perchè un fabbricato sia assoggettato all'ICI, e;

(2) provveda sulle spese di questo giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese del giudizio di legittimità, ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale del Veneto.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 15 maggio 2008.

Depositato in Cancelleria il 10 giugno 2008

10) IMPOSTA FABBRICATI - TRIBUTI LOCALI - Cass. civ. Sez. V, 15-09-2008, Sentenza n. 23596

Svolgimento del processo

La C.T.P. di Reggio Emilia, previa riunione, respingeva i ricorsi proposti dalla Cantina Sociale di Puianiello s.c.a.r.l. avverso avvisi di accertamento ICI emessi dal Comune di Quattro Castella per gli anni 1993, 1994 e 1995.

La C.T.R. Emilia Romagna rigettava l'appello proposto dalla Cooperativa, rilevando che il *D.Lgs. n. 504 del 1992* non prevede agevolazioni legate alla pretesa ruralità degli immobili di proprietà della Cooperativa e che peraltro, nella specie, non sussisterebbe neppure la dedotta ruralità degli immobili in questione per carenza dei requisiti di cui al *D.L. n. 557 del 1993, art. 9* conv. in *L. n. 133 del 1994*, mancando la diretta strumentante dell'immobile all'attività agricola esercitata dai soci, non potendo accogliersi la tesi della appellante circa la natura interpretativa del *D.P.R. n. 139 del 1998, art. 2, comma 1*, in assenza di qualsivoglia elemento idoneo a far ritenere la sussistenza di tale carattere e dovendo perciò escludersi l'applicabilità alla fattispecie del *D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis*.

Avverso questa sentenza ricorre per cassazione la Cantina Sociale di Puianello e Coviolo s.c.a.r.l. (già Cantina Sociale di Puianello);

resiste con controricorso il Comune di Quattro Castella. Entrambe le parti hanno depositato memoria illustrativa.

Motivi della decisione

Con un unico motivo, deducendo violazione e falsa applicazione del *D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1 e 2, D.P.R. n. 917 del 1986, artt. 32 e 42, del D.L. n. 557 del 1993* conv. in *L. n. 133 del 1994*, nonché del *D.P.R. n. 139 del 1998, art. 2*, la ricorrente rileva che nella specie la natura di fabbricato rurale strumentale dello stabilimento vinicolo della Cooperativa costituirebbe accertamento oggetto di giudicato, posto che il primo giudice constatò la ruralità dello stabilimento ma non considerò il requisito idoneo a determinare l'esenzione da ICI e sul punto la sentenza non fu impugnata dal comune. Ai fini dell'esenzione le sentenze di primo e secondo grado non avrebbero ritenuto determinante la ruralità del fabbricato in difetto del requisito soggettivo della coincidenza nel medesimo soggetto della proprietà del terreno e del fabbricato strumentale, ma la sufficienza e l'idoneità del requisito oggettivo ai fini dell'esenzione dall'ICI è stata affermata dalla cassazione con sentenza 6884 del 2005, e a tale risultato ermeneutico potevano giungere anche i giudici d'appello applicando il consolidato principio secondo il quale

la natura agricola della cooperativa non viene meno per non essere l'attività esercitata dal singolo agricoltore ma in forma associata.

Nella nuova definizione di imprenditore agricolo fissata dal *D.Lgs. n. 226 del 2001*, *D.Lgs. n. 227 del 2001*, e *D.Lgs. n. 228 del 2001* del 2001 si riscontra l'elemento fortemente innovativo del rapporto produzione-terra, mentre non è innovativo il riconoscimento della qualifica di imprenditore agricolo alle cooperative, dovendo riconoscersi natura dichiarativa e interpretativa al *D.Lgs. n. 228 del 2001, art. 1, comma 2*, posto che il principio per il quale l'attività delle cooperative deve ritenersi sostitutiva di quella dei singoli imprenditori agricoli è stato costantemente affermato dal legislatore, che da ultimo ha notevolmente ridotto i requisiti previsti per il conseguimento da parte delle cooperative della qualifica di imprenditore agricolo professionale. Le censure sopra esposte sono in parte infondate e in parte inammissibili e la sentenza impugnata, che ha correttamente ritenuto dovuta dalla cooperativa ricorrente l'ICI richiesta sugli immobili in questione, deve essere confermata, anche se la relativa motivazione deve essere corretta ed integrata nei seguenti termini.

E' preliminarmente da rilevare che (v. Cass. n. 13334 del 2006) "il regime dell'ICI e delle relative esenzioni non può essere ricavato dalla disciplina normativa regolante l'imposizione diretta, e quindi essenzialmente dal *D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917*, (T.U.I.R.), bensì dalle disposizioni specificamente inerenti alla stessa imposta comunale sugli immobili" e che (v. Cass. n. 16701 del 2007) "la strumentante dei fabbricati rispetto all'esercizio dell'agricoltura (...) considerata dal TUIR non ha assunto significato in materia di imposta comunale sugli immobili" (neanche, come si vedrà, dopo l'aggiunta della *L. n. 133 del 1994, art. 9, comma 3 bis*, operata con il *D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139, art. 2* e successive modifiche e/o integrazioni). E' inoltre da rilevare che l'Imposta Comunale sugli Immobili - istituita (con decorrenza "dall'anno 1993") dal *D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504* -, per le sue caratteristiche strutturali, in base alle tradizionali classificazioni dottrinarie, può essere definita come un'imposta territoriale (in considerazione della identica natura dell'ente pubblico impositore "ciascun comune"-), diretta (perchè colpisce una immediata manifestazione di capacità contributiva) e reale siccome considera, come "base imponibile", il valore in sè del bene immobile, a prescindere, in linea generale, da qualsivoglia condizione personale del titolare del diritto reale sullo stesso considerato dalle afferenti norme (salvo, ex art. 7, che ai fini dell'"esenzione").

"Presupposto" dell'imposta, come stabilito dall'art. 1, comma 2, *D.Lgs. istitutivo*, è il "possesso" (a) di "fabbricati", (b) di "aree fabbricabili", (c) di "terreni agricoli", siti nel territorio dello Stato, "a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa".

Per il n. 1, successivo art. 2, poi, per "fabbricato" si intende l'"unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano.

Ogni "unità immobiliare" già iscritta o che, per le sue caratteristiche, deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, quindi, costituisce, per definizione della legge in esame, "fabbricato" assoggettato all'imposta, con la conseguenza che il "possesso" di una "unità immobiliare" da considerare come "fabbricato" (perchè iscritta o da iscrivere nel catasto detto) fa sorgere in capo al "soggetto passivo" (art. 3) l'obbligo di corrispondere l'ICI afferente. "Per i fabbricati iscritti in catasto", prosegue l'art. 5, il "valore" costituente la "base imponibile" è determinato "applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1 gennaio dell'anno di imposizione,, i moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con *D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 52, u.c.*". Dalle norme richiamate si evince la stretta ed imprescindibile relazione, da esse posta ai fini della individuazione della "base imponibile" - necessaria per la successiva determinazione (con l'applicazione dell'aderente "aliquota vigente" art. 6, comma 3, *D.Lgs.*) del quantum dell'imposta dovuta -, tra iscrizione (o necessaria iscrivibilità) in catasto di una "unità immobiliare" (con il connesso necessario riferimento alla nozione catastale di "unità immobiliare") e rendita catastale "vigente al primo gennaio dell'anno di imposizione" (art. 5,

comma 2). Dalla medesima correlazione, inoltre, discende che il "dato" - sia relativo all'iscrizione che alla classificazione ed alla misura della rendita attribuite dal competente organo pubblico (dal primo gennaio 2001, l'Ufficio locale dell'Agenzia del Territorio; in precedenza, l'Ufficio Tecnico Erariale dell'allora denominato Ministero delle Finanze) - del singolo "fabbricato", quale risultante dal "catasto", ai fini dell'assoggettamento all'imposta e della determinazione del quantum dovuto a titolo di ICI, costituisce un "fatto oggettivo", non contestabile da nessuna delle parti (Comune e contribuente) del rapporto obbligatorio concernente questa imposta, neppure in via incidentale e limitata a tale rapporto, come impone di ritenere l'inciso dell'art. 5, comma 2 a mente del quale (come visto) "per i fabbricati iscritti in catasto, il valore" della "base imponibile" è costituito "da quello che risulta applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto" (cioè iscritte in catasto), "vigenti al primo gennaio dell'anno di imposizione, i moltiplicatori" validi ai fini dell'imposta di registro, ivi richiamati.

La suddetta incontestabilità, siccome limitata allo specifico rapporto d'imposta, ovviamente non esclude nè limita il potere del contribuente di chiedere la modifica (eventualmente in via di autotutela) ovvero di impugnare (in sede giurisdizionale) l'atto di accatastamento e/o di attribuzione delle rendite, con naturale ripercussione (effetto vincolante per le parti del rapporto ICI) del provvedimento definitivo.

La espressa sottoposizione ad imposta di tutti gli immobili indicati nella norma - inequivocamente desumibile dalla dichiarata irrilevanza (a) della destinazione dell'"uso" di ognuno e (b) dalla natura strumentale o "alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa" degli stessi -, insieme con la (facilmente rilevabile) inesistenza., sia nella legge istitutiva che in altre, di una espressa menzione della specifica qualità come scriminante in proposito, consentono di rilevare e impongono, quindi, di affermare che, in linea di principio, alla "ruralità" del "fabbricato" non può essere riconosciuta nessuna valenza diretta per escludere l'assoggettamento dell'immobile all'imposta de qua.

L'exkursus che precede impone di confermare che (v. Cass. n. 18853 del 2005) "secondo l'originario sistema delineato dal *D.Lgs. n. 504 del 1992* e tenuto conto della disciplina normativa del catasto edilizio urbano (*R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652; D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142*) vigente, ratione temporis, al 1 gennaio 1993, data di entrata in vigore dell'imposta comunale sugli immobili (*D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 50*), i fabbricati rurali non erano soggetti all'I.C.I., nel senso che il possesso di tali fabbricati non costituiva presupposto del tributo, in quanto gli stessi alla data di entrata in vigore del *D.Lgs. n. 504 del 1992* non erano iscritti nel "catasto edilizio urbano a norma del *R.D.L. n. 652 del 1939, art. 4* e del *D.P.R. n. 1142 del 1949, artt. 38 e 39*".

I "fabbricati rurali", quindi, non erano soggetti all'ICI non per la loro "ruralità" ma, semplicemente, perchè gli stessi "alla data di entrata in vigore del *D.Lgs. n. 504 del 1992* non erano iscritti nel catasto edilizio urbano".

L'esposto, originario, tessuto normativo (come già rilevato da Cass. n. 6884 del 2005) è stato "profondamente" inciso dal *D.L. 30 dicembre 1993, n. 553, art. 9* (convertito in *L. 26 febbraio 1994, n. 133*) il quale - al fine (si legge nella decisione testè richiamata) di "scoraggiare" (o, forse, regolamentare e/o fronteggiare, tenuto conto delle finalità "ulteriori interventi correttivi di finanza pubblica" perseguite dal D.L.) "il dilagante fenomeno di spacciare per rurali delle costruzioni che tali non erano" - "ha demandato al Ministero delle Finanze il compito di provvedere al censimento di tutti i fabbricati rurali ed alla loro iscrizione nel catasto edilizio urbano che

P.Q.M.

denominazione per assumere quella di catasto dei fabbricati": "dopo tale iscrizione, però, i predetti fabbricati avrebbero potuto continuare a godere dei benefici fiscali della ruralità" solo in presenza dei presupposti soggettivi ed oggettivi previsti dalla norma.

Con la *L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 156*, poi, il legislatore ha incaricato il Governo di emanare uno o più regolamenti che tenessero "conto del fatto che la normativa" doveva "essere applicata soltanto all'edilizia, rurale abitativa. ... e che" si doveva "provvedere all'istituzione di una categoria d'immobili a destinazione speciale per il classamento dei fabbricati strumentali, ivi compresi quelli destinati all'attività agrituristica": in esecuzione di tale delega, il *D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139, art. 2* ha modificato il predetto art. 9 e, posta la distinzione tra fabbricati a seconda della loro utilizzazione o meno come abitazione, ha stabilito (excepta da Cass. 6884/2005 cit.) che "la previgente normativa continuava ad essere applicabile soltanto per i primi, dato che per i secondi doveva riconoscersi carattere rurale a tutte le costruzioni strumentali alle attività agricole di cui al *D.P.R. n. 917 del 1986, art. 29* ovvero destinate all'agriturismo od alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli oppure alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione".

Il riconoscimento del "carattere rurale" delle "costruzioni strumentali alle attività agricole di cui al *D.P.R. n. 917 del 1986, art. 29*" (come delle altre destinate ai fini appena ricordati) per effetto del *D.L. n. 553 del 1993, art. 9*, però - diversamente da quanto concluso con le citate decisioni nn. 6884 e 18853 del 2005 di questa Corte, che sul punto, pertanto, il collegio ritiene di non condividere -, non ha determinato nessuna automatica nè necessaria esclusione di quelle "costruzioni" dall'imposta comunale sugli immobili (ICI) perchè, avendo le sopravvenute modifiche legislative sostituito il preesistente (allora nuovo) catasto urbano con il più generale catasto dei fabbricati, il riferimento al precedente catasto, contenuto nell'art. 2, richiamato comma 1, lett. a), deve intendersi di poi relativo al neo-istituito "catasto dei fabbricati", con la conseguenza che l'iscrizione (o la necessità di iscrizione) nel "catasto dei fabbricati" di una "unità immobiliare" costituisce, in base all'art. 1, comma 2, presupposto (necessario ma anche) sufficiente per la qualifica di tale "unità" come fabbricato ai fini dell'ICI e, quindi, per l'assoggettamento a tale imposta di quell'immobile.

E' infatti da evidenziare, anche a conferma della già rilevata "incontestabilità" del dato catastale nel processo riguardante l'ICI, che (v. Cass. n. 3077 del 2005) "il principio generale al quale il legislatore dell'ICI si è ispirato per la determinazione della base imponibile dei fabbricati è quello della utilizzazione delle rendite catastali" (verosimilmente per agevolare al massimo il contribuente nella determinazione della base imponibile e dell'imposta, attraverso una semplice utilizzazione delle risultanze catastali facilmente acquisibili e per escludere qualunque forma di discrezionalità nella individuazione del valore dei fabbricati, discrezionalità che avrebbe potuto creare un contenzioso abbastanza nutrito) e che "il principio della capacità contributiva per l'ICI relativa ai fabbricati è espresso in via definitiva e per la totalità dei fabbricati ... iscritti dalle risultanze catastali" (con la conseguenza che "quando il contribuente ha chiesto nelle forme di legge l'attuazione del principio della capacità contributiva, diventa del tutto irrilevante sul piano giuridico il tempo entro il quale l'ufficio emana l'atto").

La logica coerenza interna dei principi richiamati, tratti dall'analisi delle conferenti disposizioni legislative, in una con l'evidenziata (per insussistenza di una specifica e diretta previsione normativa) irrilevanza della ruralità in sè di un fabbricato iscritto in catasto ai fini del suo assoggettamento all'ICI, consente, poi, di apprezzare l'esatto e concreto valore degli incisi "agli

effetti fiscali" (comma 3) e "ai fini fiscali" (comma 3 bis) contenuti nel *D.L. n. 557 del 1993, art. 9* nel senso che tali "effetti" e/o "fini" sono solo quelli che una specifica disposizione fiscale attribuisce alla "ruralità degli immobili" od al "carattere rurale" delle "costruzioni strumentali", disposizione che come visto (e affermato da tutte le decisioni di questa Corte rese sullo specifico tema, quand'anche in riferimento al testo originario del comma 3 detto) non esiste per l'ICI: per questa imposta, infatti, la ruralità del fabbricato assume rilievo solo indiretto, come effetto della necessaria ed indefettibile correlazione posta dal legislatore tra iscrizione in catasto (con autonoma attribuzione di rendita) del fabbricato e suo assoggettamento all'ICI. Da tale corretta lettura del conferente complesso normativo discende l'inopponibilità al Comune di qualsivoglia questione che incida sulla classificazione catastale del fabbricato e/o sulla rendita attribuita allo stesso, come, in specie, della sua "ruralità" ai sensi del *D.L. n. 557 del 1993, art. 9*: tale disposizione/ come le modifiche e le integrazioni ad essa apportate (con il *D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139* e, di recente, con la *L. 29 novembre 2007, n. 222, art. 42 bis*, di conversione del *D.L. 1 ottobre 2007, n. 159*), infatti, hanno influito (per così dire, "a monte" dell'ICI) sui criteri della classificazione catastale e dell'attribuzione della rendita ma non hanno comportato il non assoggettamento all'ICI del fabbricato qualificato "rurale": l'esclusione dall'ICI di un fabbricato "rurale", infatti, può discendere solo dalla eventuale non attribuzione allo stesso di una rendita catastale perchè agli effetti dell'imposta in esame l'iscrizione nel catasto dei fabbricati e l'attribuzione della rendita costituiscono presupposti necessari e sufficienti per l'assoggettamento dell'immobile all'imposta stessa (negli stessi termini v. tra le altre Cass. n. 15321 del 2008, decisa alla medesima udienza). Per tutto quanto sopra esposto, il ricorso deve essere rigettato.

In relazione alla sussistenza di un quadro giurisprudenziale non omogeneo, si dispone la compensazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M. Rigetta il ricorso e compensa tra le parti le spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 15 maggio 2008.

Depositato in Cancelleria il 15 settembre 2008