

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Circ. 08/A/120827
San Fior, 27/08/2012

Ai gentili **Clienti**

Loro sedi

Oggetto: **Riaccatastamento fabbricati rurali entro il 30 settembre 2012 – Prima iscrizione entro il 30 novembre 2012 al Catasto Fabbricati dei fabbricati rurali già censiti nel catasto Terreni**

PREMESSE

Generalità

Il riconoscimento dei **requisiti¹ di ruralità agli effetti fiscali** dei **fabbricati** rileva, tra l'altro, ai fini:

- dell'esenzione dall'**ICI** (per il passato);
- dell'**IMU**;
- dell'esenzione dall'**IRPEF** (ai sensi dell'art. 42 del Tuir, le costruzioni rurali non sono produttive di reddito di fabbricati).

La sussistenza dei **requisiti di ruralità** dei fabbricati agli effetti fiscali deve risultare da specifica **annotazione** negli atti catastali.

L'art. 9 del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, ha previsto l'iscrizione nel catasto fabbricati anche dei **fabbricati rurali²**, con ciò innovando rispetto alla disciplina recata dall'art. 4 del R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652 e dell'art. 38 del D.P.R. 1° dicembre 1949, n. 1142, secondo la quale l'obbligo non ricorreva per i fabbricati rurali che venivano iscritti, senza attribuzione di rendita, solo al catasto Terreni.

¹ Fissati dall'art. 9 del D.L. n. 557/1993.

² 9. Istituzione del catasto dei fabbricati. - 1. Al fine di realizzare un inventario completo ed uniforme del patrimonio edilizio, il Ministero delle finanze provvede al censimento di tutti i fabbricati o porzioni di fabbricati **rurali** e alla loro iscrizione, mantenendo tale qualificazione, nel catasto edilizio urbano, che assumerà la denominazione di «catasto dei fabbricati». L'amministrazione finanziaria provvede inoltre alla individuazione delle unità immobiliari di qualsiasi natura che non hanno formato oggetto di dichiarazione al catasto. Si provvede anche mediante ricognizione generale del territorio basata su informazioni derivanti da rilievi aerofotografici.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Tuttavia, fino all'emanazione del DL n. 201 del 2011, per i fabbricati esistenti l'obbligo di iscrizione al Catasto Fabbricati scattava di fatto solo in caso di modificazioni oggettive (nuova costruzione o intervento edilizio) o soggettive (trasferimento dell'immobile).

Adesso, invece, per effetto del comma 14-ter dell'art. 13 del DL 201/2011, *“i fabbricati rurali iscritti nel catasto dei terreni ..., devono essere dichiarati al catasto edilizio urbano **entro il 30 novembre 2012**”*.

Imposta comunale sugli immobili

Negli anni successivi all'emanazione dell'art. 9 del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, è emerso il problema circa l'autonoma assoggettabilità (o no) ad ICI degli immobili **rurali strumentali**. In precedenza il problema non sussisteva, in quanto, come già osservato, i fabbricati rurali non dovevano essere iscritti al catasto edilizio urbano e, conseguentemente, si riteneva che gli stessi non fossero autonomamente soggetti all'ICI, ma scontassero il tributo comunale nell'ambito della base imponibile dei terreni agricoli cui erano asserviti.

La stessa Amministrazione finanziaria, con C.M. 20 marzo 2000, n. 50/E, nel premettere che il D.L. n. 557/1993 *«ha rivisitato i criteri per l'accatastamento dei fabbricati e per il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali, senza, però, mutare la natura del reddito dominicale dei terreni, che è comprensivo della redditività facente capo alle costruzioni rurali asservite»*, aveva riconosciuto che *«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 ruralità»* e che tali principi *«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'attività agricola»*.

Tale impostazione interpretativa era stata confermata anche dall'Agenzia del territorio (circolare 15 giugno 2007, n. 7/T).

Invece, la Corte di Cassazione, dapprima con la sentenza 10 giugno 2008 (15 maggio 2008), n. 15321 e poi con altre successive ad essa conformi, preso atto:

- che il comma 3-bis dell'art. 9 del D.L. n. 557/1993, si limita a prevedere una definizione del concetto di fabbricato rurale strumentale agli effetti fiscali, demandando, però, alle singole leggi d'imposta l'eventuale previsione di esenzioni e/o agevolazioni per tale tipologia di immobili;
- che secondo il D.Lgs. n. 504/1992, presupposto di applicazione dell'ICI è il possesso di fabbricati, ivi compresi quelli strumentali e che, in particolare, **per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano**;
- dell'inesistenza, nell'ambito del D.Lgs. n. 504/1992, della previsione di una specifica esenzione per gli immobili rurali strumentali,

afferma 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 (ICI)**»*.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

In estrema sintesi, secondo la Cassazione, l'introduzione dell'obbligo di iscrizione in Catasto costituiva condizione necessaria e sufficiente per la debenza dell'Ici, a prescindere dalla ruralità del fabbricato, in quanto nessuna esenzione in tal senso era contemplata dalla legge istitutiva dell'imposta; in nessuna considerazione fu tenuto il fatto che, all'epoca dell'introduzione dell'ICI, mancasse il presupposto stesso dell'imposta (l'iscrizione al catasto Fabbricati) e che, dunque, non si potesse certo prevedere l'esplicita esclusione da un obbligo inesistente.

Tale opinabile, seppur autorevole, giurisprudenza determinava, tra l'altro, anche una ingiusta disparità di trattamento tra i fabbricati rurali già iscritti in catasto Fabbricati e quelli ancora iscritti solo nel catasto Terreni (legittimamente, in quanto non oggetto di modificazioni oggettive o soggettive).

Il legislatore, seriamente preoccupato dall'entità del contenzioso che si stava formando sull'onda dei cennati orientamenti giurisprudenziali,

- con una disposizione di interpretazione autentica inserita nell'art. 23, comma 1-bis, del D.L. 30 dicembre 2008, n. 207 (aggiunto dalla legge di conversione 27 febbraio 2009, n. 14)³, **confermò dapprima la non assoggettabilità all'ICI dei fabbricati in possesso dei requisiti di ruralità;**
- successivamente, con il DL 70/2011, ebbe a stabilire che, **entro il 30 settembre 2011**, i proprietari dei fabbricati **rurali** già iscritti al catasto Fabbricati presentassero all'Agenzia del Territorio una comunicazione, corredata da una autocertificazione attestante la sussistenza dei requisiti di ruralità di cui al DL 557/93; l'Agenzia del Territorio, a seguito di istruttoria favorevole, avrebbe, poi, **riaccatastato** il fabbricato rurale nelle categorie **A6 o D10**, confermando con **effetto retroattivo** l'esenzione ICI.

Confermando l'inarrestabile scadimento della tecnica legislativa, l'art. 13, comma 14, del D.L. 201/2011 **abrogò** le predette disposizioni con decorrenza dal 1° gennaio 2012, rinviando ad un successivo decreto che stabilisse le modalità **per l'inserimento negli atti catastali della sussistenza del requisito di ruralità**, fermo restando il **classamento originario degli immobili rurali ad uso abitativo**.

Le disposizioni recate dal DM 26/07/2012 attuativo saranno commentate nel prosieguo.

Imposta Municipale Propria (IMU)

Le costruzioni rurali, in linea generale, non godono di esenzione dall'**IMU**, ma solo dell'aliquota ridotta allo 0,2 per cento per i **fabbricati rurali ad uso strumentale** di cui all'articolo 9, comma 3-bis, del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557.

³ 1-bis. Ai sensi e per gli effetti dell' articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l' articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, deve intendersi nel senso che non si considerano fabbricati le unità immobiliari, anche iscritte o iscrivibili nel catasto fabbricati, per le quali ricorrono i requisiti di ruralità di cui all' articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Per effetto della legge di conversione del DL 16/2012, sono **esenti da IMU i fabbricati rurali a uso strumentale** di cui all'articolo 9, comma 3-bis, del decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557, **nessari allo svolgimento delle attività agricole di cui all'art. 2135 CC** (in particolare destinate a) alla protezione delle piante; b) alla conservazione dei prodotti agricoli; c) alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento; d) all'allevamento e al ricovero degli animali; e) all'agriturismo, in conformità a quanto previsto dalla legge 20 febbraio 2006, n. 96 (47); f) ad abitazione di 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) **ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani di cui all'elenco dei Comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat).**

Contrariamente a quanto accadeva per l'ICI, la normativa IMU contempla espressamente le (predette) agevolazioni per i fabbricati rurali; pertanto, l'indicazione della ruralità nel classamento non dovrebbe costituire condizione determinante e costitutiva del diritto. Non ci vuole molta fantasia ad immaginare, peraltro, che le annotazioni catastali orienteranno l'operato degli uffici fiscali.

Diversamente opinando, occorre considerare come, secondo l'art. 5 del DM 26/07/2012, "il mancato riconoscimento del requisito di ruralità ... è accertato con provvedimento motivato del direttore dell'Ufficio provinciale dell'Agenzia del territorio, **registrato negli atti catastali mediante specifica annotazione** e notificato agli interessati. Il provvedimento è **impugnabile** dinanzi alle Commissioni tributarie provinciali, secondo le modalità e i termini previsti dal decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546". Ragionando in questi termini, è difficile negare efficacia sostanziale al mancato riconoscimento della ruralità agli effetti fiscali!

Un chiarimento ufficiale sarebbe auspicabile.

Esenzione dall'Irpef

Ai sensi dell'art. 42 del Tuir, le **costruzioni rurali**, così come definite dall'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557⁴ non sono produttive di **reddito di fabbricati**.

⁴ Si osserva che l'art. 42 del Tuir considera "rurale" solo il fabbricato CHE APPARTIENE all'agricoltore, sia quest'ultimo proprietario o affittuario del fondo. Invece, l'art. 9 del DL 557/1993 cita solo i fabbricati "utilizzati", nell'attività agricola, senza specificare (ma dovrebbe essere scontato) che il riconoscimento della ruralità è limitato solo a quelli che appartengono all'agricoltore.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Si ricorda, inoltre, che il reddito catastale degli immobili assoggettati ad IMU, con l'eccezione dei fabbricati locati non in regime di cedolare secca, è (attualmente) escluso dall'imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali; analoga esclusione **non opera** con riguardo all'Ires.

Quindi, per le persone fisiche, l'esenzione Irpef non dovrebbe (quasi?!) mai essere messa in discussione; infatti, la debenza dell'IMU sul fabbricato (rurale o non rurale) escluderebbe comunque l'imposta sul reddito, salvo i casi in cui il fabbricato fosse locato in regime non di cedolare.

Eventuale concorso del fabbricato rurale all'imponibile Ires

Si è appena ricordato che l'assoggettamento all'IMU del fabbricato non manda esenti da **Ires**.

Una società non operante nell'agricoltura pagherà, dunque, sia l'IMU, sia l'IRES, quest'ultima applicata su di un imponibile determinato contabilmente, ma comprendente, ai sensi dell'art. 90 del Tuir, anche il **reddito** (sia pure determinato catastalmente) **dei fabbricati-patrimonio**, eventualmente posseduti, diversi da quelli strumentali o destinati alla vendita (immobili-merce).

Invece, una società di capitali "**agricola**"⁵ che utilizzasse nell'ambito della propria attività un fabbricato censito come **rurale**, pagherebbe l'IMU ridotta e l'IRES su di un imponibile formato dal solo "**reddito agrario**"; ma se tale fabbricato mancasse del riconoscimento formale della ruralità (perché già censito in passato al catasto fabbricati con attribuzione di rendita ma senza annotazione di ruralità in categoria diversa dalla D10 o perché ancora iscritto solo al catasto terreni, insieme con il fondo), esso potrebbe essere considerato alla stregua di un "**immobile patrimoniale**", con la conseguenza che l'imponibile dell'IRES dovrebbe comprendere, ai sensi dell'art. 90 del Tuir, anche il reddito catastale del fabbricato medesimo (art. 36 Tuir).

Il Tuir, in verità, non attribuisce valore costitutivo della ruralità alle risultanze catastali e, pertanto, dovrebbe essere sempre possibile dimostrare la sussistenza dei requisiti, anche in mancanza di **riaccatastamento** (o di annotazione di ruralità); anche in questi casi però, non ci vuol molto ad immaginare che le annotazioni catastali orienteranno sicuramente l'operato degli uffici fiscali.

FABBRICATI RURALI TUTT'ORA ISCRITTI (LEGITTIMAMENTE) AL CATASTO TERRENI

Si è già avuto modo di osservare (nelle premesse) come la normativa previgente al DL n. 201 del 2011 prevedesse per i fabbricati rurali preesistenti, risultanti dal Catasto Terreni, un regime transitorio in base al quale l'obbligo di iscrizione al Catasto Fabbricati decorreva solo in caso di modificazioni oggettive (nuova costruzione o intervento edilizio) o soggettive (trasferimento dell'immobile).

⁵ Le società agricole (aventi oggetto esclusivamente agricolo), ai sensi dell'art. 2 D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, possono optare per la tassazione dei redditi ai sensi del vigente art. 32 T.U.I.R.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Pertanto, in assenza delle modificazioni predette, nonostante l'obbligo di iscrizione previsto dall'art. 9 del DL n. 557/1993, i fabbricati rurali potevano legittimamente continuare ad essere iscritti solo nel Catasto Terreni.

Il comma 14-ter dell'art. 13 del DL 201/2011, si ripete, ha radicalmente innovato lo scenario legislativo preesistente disponendo che *"i fabbricati rurali iscritti nel catasto dei terreni, con esclusione di quelli che non costituiscono oggetto di inventariazione⁶ , devono essere dichiarati al catasto edilizio urbano entro il 30 novembre 2012, con le modalità stabilite dal decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701"*.

Si sottolinea come i fabbricati tutt'ora legittimamente iscritti al catasto Terreni **non siano** interessati dalla scadenza del prossimo 30 settembre 2012 (si veda nel successivo paragrafo), che riguarda solo i fabbricati già iscritti al Catasto Fabbricati; tuttavia, anche per essi occorrerà presentare, entro il termine del **30 novembre 2012** ed in sede di prima iscrizione al catasto Fabbricati, la documentazione necessaria al fine dell'**accertamento della sussistenza dei requisiti di ruralità**.

FABBRICATI RURALI GIÀ ISCRITTI AL CATASTO FABBRICATI

Come già più sopra anticipato, l'art. 7 del DL 70/2011 prevedeva che, **entro il 30 settembre 2011**, i proprietari dei fabbricati **rurali** già iscritti al catasto Fabbricati presentassero all'Agenzia del Territorio una comunicazione, corredata da una autocertificazione attestante la sussistenza in tutto il quinquennio precedente dei requisiti di ruralità di cui al DL 557/93. Successivamente, l'Agenzia del Territorio, a seguito di istruttoria favorevole, avrebbe riaccatastato il fabbricato rurale nelle categorie **A6 o D10**⁷.

La suddetta disposizione legislativa

⁶ Non costituiscono oggettodi inventariazione i seguenti immobili:

- a) manufatti con superficie coperta inferiore a 8 m²;
- b) serre adibite alla coltivazione e protezione delle piante sul suolo naturale;
- c) vasche per l'acquacoltura o di accumulo per l'irrigazione dei terreni;
- d) manufatti isolati privi di copertura;
- e) tettoie, porcili, pollai, casotti, concimaie, pozzi e simili, di altezza utile inferiore a 1,80 m, purché di volumetria inferiore a 150 m³;
- f) manufatti precari, privi di fondazione, non stabilmente infissi al suolo.

⁷ Per le unità a destinazione abitativa censite nella categoria A/6 era stata istituita la classe «R», senza determinazione della rendita catastale, qualora riconosciute rurali. A seguito del DM 26/07/2012, attuativo delle nuove disposizioni del DL 201/2011, "sono superate ... le disposizioni in base alle quali era stata istituita la classe "R", senza determinazione della rendita catastale" (Direzione centrale Catasto e Cartografia – Circolare n. 2/2012 – Prot. N. 39096 del 07/08/2012).

Per le unità immobiliari strumentali all'attività agricola, censite nella categoria D/10, la rendita catastale veniva (e viene ancora) determinata per stima diretta, ai sensi dell'art. 30 del decreto del Presidente della Repubblica 1° dicembre 1949, n. 1142.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

- si allineava alla nota sentenza a S.U. della Corte di Cassazione n. 18565 del 2009⁸, sostanzialmente confermativa ed integrativa di quella più sopra citata (n. 15321/2008), secondo la quale **solo** l'avvenuta iscrizione nelle categorie **A6 o D10**, in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti di ruralità previsti dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9, **legittimava l'esenzione dall'ICI**,
- apriva, nel contempo, una via di uscita per i contribuenti che, in assenza del predetto classamento, avevano fino ad allora ritenuto (a modesto avviso dello scrivente, non a torto) di avere diritto all'esenzione; l'esito favorevole dell'istruttoria, con **effetto retroattivo** esteso agli ultimi cinque anni, avrebbe, nelle intenzioni del legislatore, impedito lo sviluppo del prevedibile contenzioso alimentato dalla succitata giurisprudenza (assunta dagli enti locali, assetati di tributi, a giustificazione dei più che probabili accertamenti). D'altro lato, per i fabbricati che non avessero superato il test di ruralità si profilava il recupero delle imposte (es.: Ici) non pagate negli ultimi cinque anni, oltre alle sanzioni.

Il comma 14, lettera d-bis, dell'art. 13 del DL. 201/2011 ha, però, abrogato le disposizioni in discorso, disponendo, peraltro, nel successivo comma 14-bis, che le domande di variazione della categoria catastale già presentate, ai sensi della normativa previgente, anche dopo il 30 settembre 2011 e fino alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto 201, **"producono gli effetti previsti in relazione al riconoscimento del requisito di ruralità, fermo restando il classamento originario degli immobili rurali ad uso abitativo"**⁹; lo stesso decreto, nel testo risultante dalla legge di conversione, ha disposto, altresì, che **"con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro sessanta giorni ..., sono stabilite le modalità per l'inserimento negli atti catastali della sussistenza del requisito di ruralità, fermo restando il classamento originario degli immobili rurali ad uso abitativo"**.

In attuazione delle predette disposizioni, il Ministero dell'economia e delle finanze ha emanato il D.M. 26/07/2012 (*Individuazione delle modalità di inserimento negli atti catastali della sussistenza del requisito della ruralità*), che è stato pubblicato nella Gazz. Uff. 9 agosto 2012, n. 185.

⁸ La Corte di Cassazione a sezioni unite ha enucleato, con la fondamentale sentenza n. 18565 del 2009 il seguente principio di diritto: "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'immobile che sia stato iscritto nel catasto fabbricati come rurale, con l'attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9, conv. con L. n. 133 del 1994, e successive modificazioni, non è soggetto all'imposta ai sensi del combinato disposto del D.L. n. 207 del 2008, art. 23, comma 1 bis, convertito con modificazioni dalla L. n. 14 del 2009, e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a). L'attribuzione all'immobile di una diversa categoria catastale deve essere impugnata specificamente dal contribuente che pretenda la non soggezione all'imposta per la ritenuta ruralità del fabbricato, restando altrimenti quest'ultimo assoggettato ad ICI; allo stesso modo il Comune dovrà impugnare l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10 al fine di potere legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta. Per i fabbricati non iscritti in catasto l'assoggettamento all'imposta è condizionato all'accertamento positivamente concluso della sussistenza dei requisiti per il riconoscimento della ruralità del fabbricato previsti dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9, e successive modificazioni che può essere condotto dal giudice tributario investito dalla domanda di rimborso proposta dal contribuente, sul quale grava l'onere di dare prova della sussistenza dei predetti requisiti".

⁹ Pertanto, il classamento (con attribuzione di rendita, ma con annotazione di ruralità) di un'abitazione rurale avverrà, come per qualsiasi altra abitazione, in categoria A, escluse A1 e A8 (e, naturalmente, A10 - uffici).

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

TERMINI E MODALITA' DI INSERIMENTO NEGLI ATTI CATASTALI DELLA ANNOTAZIONE DI SUSSISTENZA DEL REQUISITO DELLA RURALITA'

Le disposizioni di cui al decreto DM 26/07/2012 sostituiscono quelle contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 14 settembre 2011, anche se, parzialmente, le ricalcano.

L'art. 1 del DM 26/07/2012 ha fissato i seguenti principi:

- ai fabbricati rurali destinati ad abitazione ed ai fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività agricola è attribuito il classamento, **in base alle regole ordinarie**, in una delle categorie catastali previste nel quadro generale di qualificazione (non più necessariamente solo nelle categorie **A6 o D10**, per gli immobili, rispettivamente abitativi e strumentali);
- ai fini dell'iscrizione negli atti del catasto della sussistenza del requisito di ruralità in capo ai fabbricati rurali diversi da quelli censibili nella categoria D/10 (Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole), **è apposta una specifica annotazione**, per distinguerli da quelli non rurali;
- per il riconoscimento del requisito di ruralità, si applicano le disposizioni richiamate all'art. 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557¹⁰.

¹⁰ 9. Istituzione del catasto dei fabbricati.

.....

3. Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili agli effetti fiscali, i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni:

a) il fabbricato deve essere utilizzato quale abitazione;

1) dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno per esigenze connesse all'attività agricola svolta;

2) dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che con altro titolo idoneo conduce il terreno a cui l'immobile è asservito;

3) dai familiari conviventi a carico dei soggetti di cui ai numeri 1) e 2) risultanti dalle certificazioni anagrafiche; da coadiuvanti iscritti come tali a fini previdenziali;

4) da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura;

5) da uno dei soci o amministratori delle società agricole di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, aventi la qualifica di imprenditore agricolo professionale;

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

b) [lettera abrogata];

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

d) il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla metà del suo reddito complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura. Se il terreno è ubicato in comune considerato montano ai sensi della citata legge n. 97 del

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

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 D.P.R. 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, L. 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 di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del codice civile e in particolare destinate:

- a) alla protezione delle piante;
- b) alla conservazione dei prodotti agricoli;
- c) alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento;
- d) all'allevamento e al ricovero degli animali;
- e) all'agriturismo, in conformità a quanto previsto dalla legge 20 febbraio 2006, n. 96;
- f) ad abitazione dei dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento;
- g) alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna;
- h) ad uso di ufficio dell'azienda agricola;
- i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228;
- l) all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso.

3-ter. Le porzioni di immobili di cui al comma 3-bis, destinate ad abitazione, sono censite in catasto, autonomamente, in una delle categorie del gruppo A.

4. Fermi restando i requisiti previsti dal comma 3, si considera rurale anche il fabbricato che non insiste sui terreni cui l'immobile è asservito, purché entrambi risultino ubicati nello stesso comune o in comuni confinanti.

5. Nel caso in cui l'unità immobiliare sia utilizzata congiuntamente da più proprietari o titolari di altri diritti reali, da più affittuari, ovvero da più soggetti che conducono il fondo sulla base di un titolo idoneo, i requisiti devono sussistere in capo ad almeno uno di tali soggetti. Qualora sul terreno sul quale è svolta l'attività agricola insistano più unità immobiliari ad uso abitativo, i requisiti di ruralità devono essere soddisfatti distintamente. Nel caso di utilizzo di più unità ad uso abitativo, da parte di componenti lo stesso nucleo familiare, il riconoscimento di ruralità dei medesimi è subordinato, oltre che all'esistenza dei requisiti indicati nel comma 3, anche al limite massimo di cinque vani catastali o, comunque, di 80 metri quadrati per un abitante e di un vano catastale, o, comunque, di 20 metri quadrati per ogni altro abitante oltre il primo. La consistenza catastale è definita in base ai criteri vigenti per il catasto dei fabbricati.

6. Non si considerano produttive di reddito di fabbricati le costruzioni non utilizzate, purché risultino soddisfatte le condizioni previste dal comma 3, lettere a), c), d) ed e). Lo stato di non utilizzo deve essere comprovato da apposita

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Il successivo articolo 2 del DM 26/07/2012 specifica che:

- le domande e le autocertificazioni ai fini del riconoscimento del requisito di ruralità alle unità immobiliari sia ad **uso abitativo** che **strumentali** (ad eccezione di quelle che risultano già accertate nella specifica categoria D/10) all'esercizio dell'attività agricola, **già censite al catasto edilizio urbano**, da redigersi in conformità ai modelli di cui agli allegati A, B e C al decreto, sono presentate, all'Ufficio provinciale territorialmente competente dell'Agenzia del territorio, **entro e non oltre il 30 settembre 2012**;
- l'autocertificazione deve contenere la dichiarazione che l'immobile possiede **a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda**, i requisiti di ruralità necessari ai sensi dell'art. 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557.

L'art. 5 precisa che "il **mancato riconoscimento** del requisito di ruralità, anche a seguito di segnalazione motivata del comune o dell'Agenzia delle entrate, è accertato con provvedimento motivato del direttore dell'Ufficio provinciale dell'Agenzia del territorio, registrato negli atti catastali **mediante specifica annotazione** e notificato agli interessati. Il provvedimento è **impugnabile** dinanzi alle Commissioni tributarie provinciali, secondo le modalità e i termini previsti dal decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546".

L'Agenzia del Territorio ha diffuso, sul tema, la circolare n. 2 – prot. N. 39096 del 7 agosto 2012, nella quale si chiarisce, tra l'altro, che in caso positivo della verifica di ruralità, rimane l'annotazione di "**Dichiarata sussistenza dei requisiti di ruralità con domanda/richiesta prot. N. del ...**".

CASI E QUESTIONI CORRELATE AL RIACCATASTAMENTO

Riaccatastamento di fabbricati posseduti da meno di un quinquennio.

Nelle autocertificazioni allegati B e C alla domanda di riaccatastamento viene chiesto di dichiarare, sia per le abitazioni che per i fabbricati strumentali:

- che i fabbricati menzionati nella domanda stessa posseggono i requisiti di ruralità necessari ai sensi dell'art. 9 del decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557,, **a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda.**

Pertanto, la procedura di riaccatastamento si adatta, senza particolari problemi, ai casi nei quali il possesso del fabbricato **si sia protratto per l'intero quinquennio** antecedente la presentazione della domanda.

Ma se ciò non fosse avvenuto,

- o perché il fabbricato è stato acquistato in epoca più recente;

autocertificazione con firma autenticata, attestante l'assenza di allacciamento alle reti dei servizi pubblici dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

- o perché i requisiti di ruralità si sono manifestati in epoca più recente?!?

In tali casi, le note ai modelli di autocertificazione precisano che *“nel caso in cui l'immobile sia entrato nel possesso del soggetto dichiarante da meno di cinque anni, è possibile anche integrare la dichiarazione con autocertificazione dei precedenti titolari di diritti reali, o di loro eredi, con cui è dichiarata la sussistenza dei requisiti di ruralità per il periodo complementare al quinquennio previsto dalla legge. Non è necessario rispondere al quesito (persistenza del requisito nel quinquennio) nel caso in cui l'autocertificazione sia allegata ad una dichiarazione prodotta con la procedura Docfa, di cui al decreto del Ministro delle Finanze 19 aprile 1994, n. 701, ovvero ad una richiesta di ruralità avanzata ai sensi dell'art. 2, comma 6, del decreto cui il presente modello è allegato”*¹¹.

Fabbricati posseduti dalle “Società Agricole”

Si è già avuto modo di osservare come:

- l'Art. 90 DEL Tuir stabilisca che *“i redditi degli immobili che non costituiscono **beni strumentali per l'esercizio dell'impresa**, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I per gli immobili situati nel territorio dello Stato e a norma dell'articolo 70 per quelli situati all'estero”*;
- il mancato **accertamento** della ruralità ai fini fiscali degli immobili iscritti in catasto Fabbricati, posseduti da una **“società agricola”** (che determina il **reddito agrario** su base catastale e non su base contabile), la quale abbia trascurato di richiederne il **riaccatastamento** (o che se lo sia vista negare), potrebbe metterne in discussione la strumentalità, con conseguente applicazione del citato art. 90 Tuir.

Immobili rurali inutilizzati

In base al comma 6, dell'art. 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, *“non si considerano produttive di reddito di fabbricati le costruzioni non utilizzate, purché risultino soddisfatte le condizioni previste dal comma*

¹¹ 6. Per le unità immobiliari, che, acquisendo o perdendo i requisiti di ruralità, necessitano di un nuovo classamento e rendita, permane l'obbligo di presentazione della dichiarazione, ai sensi degli articoli 20 e 28 del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, con le modalità di cui al decreto del Ministro delle finanze n. 701 del 1994. Negli altri casi, ai soli fini della iscrizione o cancellazione di ogni annotazione riferita alla ruralità degli immobili, il soggetto obbligato presenta apposita richiesta al competente Ufficio provinciale dell'Agenzia del territorio, entro il termine di 30 giorni da quello in cui l'unità immobiliare ha acquisito o perso i previsti requisiti. Alla richiesta di iscrizione dell'annotazione sono allegate le autocertificazioni, redatte in conformità ai modelli di cui al comma 1. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni previste dall'art. 31 del richiamato regio decreto-legge n. 652 del 1939, da ultimo modificato dall'art. 2, comma 12, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

3, lettere a), c), d) ed e). Lo stato di non utilizzo deve essere comprovato da apposita autocertificazione con firma autenticata, attestante l'assenza di allacciamento alle reti dei servizi pubblici dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas".

Si rammenta che, per i fabbricati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, l'IMU si determina applicando le ordinarie aliquote vigenti ai fini dell'imposta ad una base imponibile ridotta del 50%, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni sopra indicate. Così come a suo tempo previsto ai fini ICI, l'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa alla perizia, il contribuente può presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del D.P.R. n. 445/2000. I Comuni, nell'ambito della loro potestà regolamentare, possono, agli effetti della riduzione alla metà della base imponibile, disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione.

Per evitare di incorrere nella tassazione ordinaria del fabbricato fatiscente, il relativo possessore e soggetto passivo IMU, qualora ricorrano i necessari presupposti di degrado fisico e precarietà strutturale, potrà richiederne il riclassamento nella categoria fittizia **F12** ("**fabbricati collabenti**"). L'operazione, che resta soggetta all'eventuale controllo di congruità da parte degli uffici dell'Agenzia del Territorio, consente di ottemperare all'obbligo di iscrizione al catasto urbano del fabbricato senza, tuttavia, accompagnarsi all'attribuzione della rendita catastale, con conseguente irrilevanza del fabbricato ai fini dell'IMU.

Con l'occasione, si ricorda, che, volendo iscrivere in catasto un fabbricato inagibile, è anche possibile utilizzare la categoria "F4" (fabbricato in corso di definizione).

CONCLUSIONI

Il **riaccatastamento** dei fabbricati rurali già iscritti al catasto fabbricati sembrerebbe costituire una mera facoltà, e non un obbligo, per il contribuente.

Tuttavia, di fatto, esso diviene indispensabile per i soggetti che temano di essere raggiunti da accertamenti ICI per gli anni passati (essendo stato abrogato il comma 1-bis, dell'art. 23 del DL n. 207/2008, contenente l'interpretazione autentica dell'esenzione ICI per i fabbricati rurali).

Il riaccatastamento dei fabbricati rurali, ricorrendone i presupposti, appare decisamente opportuno e prudente¹² anche ai fini delle agevolazioni IMU, nonché per le c.d. "società agricole", al fine di veder certificato il possesso dei requisiti di ruralità ai fini fiscali.

Il personale dello Studio rimane a disposizione per maggiori delucidazioni.

Cordialità.
GiAn

¹² E' dubbio se il contribuente possa, in assenza dell'annotazione di ruralità, dimostrare comunque il diritto a beneficiare delle agevolazioni fiscali diverse dall'ICI.