



CITTA' DI ALBANO LAZIALE

Provincia di Roma

SETTORE II SERVIZIO II

TRIBUTI

AREE AGRICOLE E FABBRICATI RURALI

Alcuni contribuenti, dopo aver ricevuto dall'ufficio ICI, provvedimenti accertativi relativi a fabbricati e terreni utilizzati nell'ambito di attività agricole, si sono rivolti al servizio tributi per avere chiarimenti in merito all'assoggettabilità dei fabbricati strumentali e dei terreni ai fini dell'imposta comunale sugli immobili . Si ritiene di comune utilità pubblicare una sintesi della raccolta normativa sulla materia.

DEFINIZIONE (D. Lgs n. 504/1992 , art. 2, lett. c)

Per terreno agricolo si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'articolo 2135 del codice civile: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse.

Per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura e allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine.

S' intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge.

ATTENZIONE

Le aree edificabili possedute e condotte da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli, che esplicano la loro attività a titolo principale, e sulle quali persiste l'utilizzazione agro-silvopastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla selvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali, sono considerati non fabbricabili. (art. 1, lett. b D. Lgs. n. 504/1992)

Il beneficio in parola è applicabile alle sole persone fisiche iscritte negli elenchi comunali e soggette all'obbligo di assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia, con esclusione di ogni forma societaria. (art. 58, 2 comma, D. Lgs. n. 446/97 ; Cassazione, Sez. Tributaria, sentenza n. 11434/2010)

BASE IMPONIBILE E CALCOLO DELL'IMPOSTA (artt. 5 e 9 D. Lgs. n. 504/1992)

Il VALORE IMPONIBILE e' costituito da quello che risulta applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto al 1 gennaio dell'anno d'imposizione, aumentato del 25%, un moltiplicatore pari a settantacinque.

Reddito dominicale + 25% x 75 = valore imponibile dei terreni ai fini ICI

L'aliquota ICI da applicare sul valore imponibile è del 7 per mille.

I terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale, purché dai medesimi condotti, sono soggetti all'imposta limitatamente alla parte di valore eccedente € 25.822,84 e con le seguenti riduzioni:

a) del 70 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente i predetti € 25.822,84 fino a €

61.974,83 ;

b) del 50 per cento di quella gravante sulla parte di valore eccedente € 61.974,83 e fino a € 103.291,38

c) del 25 per cento di quella gravante sulla parte di valore eccedente € 103.291,38 e fino a € 129.114,22

Agli effetti dell'imposta si assume il valore complessivo dei terreni condotti dal soggetto passivo, anche se ubicati sul territorio di più comuni; l'importo della detrazione e quelli sui quali si applicano le riduzioni, indicati nel comma medesimo, sono ripartiti proporzionalmente ai valori dei singoli terreni e sono rapportati al periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte ed alle quote di possesso.

ESENZIONI : terreni ricadenti in aree montane

(D. Lgs n. 504/1992 - Art. 7 comma 1 lettera h)

Sono esenti dall'imposta: i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984;

L'esenzione spetta per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte.

ESCLUSIONI: Terreni incolti e orticelli

(Ministero delle Finanze – Dipartimento delle Entrate - Circolare n. 9 del 14/6/1993)

Sono esclusi dall'imposta i terreni, diversi dalle aree fabbricabili, sui quali non vengano esercitate le attività agricole intese nel senso civilistico (art. 2135 del codice civile) dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, all'allevamento del bestiame ed alle connesse operazioni di trasformazione o alienazione dei prodotti agricoli rientranti nell'esercizio normale dell'agricoltura: appartengono a questo primo gruppo i terreni normalmente inutilizzati (cosiddetti terreni "incolti") e quelli, non pertinenziali di fabbricati, utilizzati per attività diverse da quelle agricole (ad esempio: attività industriali, che non diano luogo però ad utilizzazioni edificatorie perchè in tal caso il terreno sul quale si sta realizzando la costruzione sarebbe comunque considerato area fabbricabile).

Sono altresì esenti i terreni, sempre diversi dalle aree fabbricabili, sui quali le attività agricole sono esercitate in forma non imprenditoriale: appartengono a questo secondo gruppo i piccoli appezzamenti di terreno (cosiddetti "orticelli") coltivati occasionalmente senza strutture organizzative.

FABBRICATI RURALI

DEFINIZIONE

ABITAZIONI RURALI

Ai fini dell'esenzione dall'ICI, per fabbricato rurale s'intende l'unità immobiliare abitativa censita nella categoria catastale A/6 o, in caso di fabbricato non iscritto in catasto, l'unità immobiliare per la quale ricorrono i requisiti di ruralità di cui all'art. 9, D.L. n. 557/93.

FABBRICATI RURALI STRUMENTALI

Sono considerate rurali ai fini dell'esenzione dall'ICI le unità immobiliari strumentali all'attività agricola censite nella categoria catastale D/10 o, in caso di immobili non iscritti al catasto, le costruzioni strumentali alle attività agricole di cui all'articolo 2135 c.c.

ATTENZIONE

L'art. 7, comma 2-bis D.L. 70/2011 convertito in Legge n. 106/2011

prevede che i proprietari dei fabbricati che risultano censiti in categorie catastali diverse da A/6 e D/10, ma che rispettano i requisiti della ruralità di cui all'articolo 9 del DL 557/1993 e successive modificazioni, per godere dei benefici fiscali previsti per i fabbricati rurali **dovranno presentare ENTRO IL 30 SETTEMBRE 2011** all'Agenzia del Territorio una domanda di variazione della categoria catastale per l'attribuzione all'immobile della categoria A/6 per gli immobili rurali ad uso abitativo o della categoria D/10 per gli immobili rurali ad uso strumentale, allegando un'autocertificazione nella quale il richiedente dichiara che l'immobile possiede, in via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda, i requisiti di ruralità dell'immobile necessari ai sensi del citato articolo 9 del decreto-legge n.557 del 1993, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133 del 1994, e successive modificazioni.

Per le modalità di presentazione rivolgersi all'Agenzia del Territorio di Roma.

Si ricorda che ogni altro accatastamento, diverso da quello nelle categorie A/6 e D/10 comporta l'assoggettamento all'imposta ICI del fabbricato.

Riferimenti Normativi

Art. 2135 c.c.

È imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse.

Per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura e allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine.

Si intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge

* * *

Art. 9, commi 3, 3bis e 3ter del D. L. 30-12-1993, n 557

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 ⁽⁴³⁾;

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](#) ⁽⁴⁴⁾;

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] ⁽⁴⁵⁾;

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 [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 ⁽⁴⁶⁾.

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](#) ⁽⁴⁷⁾;
- 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).

* * *

L. 27 febbraio 2009, n. 14. Conversione in legge, con modificazioni, del [decreto-legge 30 dicembre 2008, n. 207](#), recante proroga di termini previsti da disposizioni legislative e disposizioni finanziarie urgenti.

Art. 23, comma 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 iscrिवibili 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.

* * *

D.L. 70/2011 come convertito con L. 106/2011

Art. 7, comma 2-bis

Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili ai sensi dell'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni, i soggetti interessati possono presentare all'Agenzia del territorio una domanda di

variazione della categoria catastale per l'attribuzione all'immobile della categoria A/6 per gli immobili rurali ad uso abitativo o della categoria D/10 per gli immobili rurali ad uso strumentale. Alla domanda, da presentare entro il 30 settembre 2011, deve essere allegata un'autocertificazione ai sensi del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, nella quale il richiedente dichiara che l'immobile possiede, in via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda, i requisiti di ruralità dell'immobile necessari ai sensi del citato articolo 9 del decreto-legge n.557 del 1993, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133 del 1994, e successive modificazioni.

2-ter. Entro il 20 novembre 2011, l'Agenzia del territorio, previa verifica dell'esistenza dei 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, convalida la certificazione di cui al comma 2-bis del presente articolo e riconosce l'attribuzione della categoria catastale richiesta. Qualora entro il termine di cui al periodo precedente l'amministrazione finanziaria non si sia pronunciata, il contribuente può assumere, in via provvisoria per ulteriori dodici mesi, l'avvenuta attribuzione della categoria catastale richiesta. Qualora tale attribuzione sia negata dall'amministrazione finanziaria entro il 20 novembre 2012, con provvedimento motivato, il richiedente è tenuto al pagamento delle imposte non versate, degli interessi e delle sanzioni determinate in misura raddoppiata rispetto a quelle previste dalla normativa vigente.

2-quater. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità applicative e la documentazione necessaria ai fini della presentazione della certificazione di cui al comma 2-bis nonché ai fini della convalida della certificazione medesima, anche sulla base della documentazione acquisita, in sede di accertamento, da parte dell'Agenzia del territorio e dell'amministrazione comunale.

Sentenza Cassazione civile, sez. Unite, 21.08.2009, n. 18565

Cooperativa agricola. Fabbricati rurali. Bene strumentale all'attività agricola. Esenzione. Sussiste.
SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La controversia origina dall'impugnazione proposta dalla società contribuente avverso il rigetto da parte del Comune di ... dell'istanza di rimborso Ici per le annualità dal 2000 al 2003, relativamente ad un fabbricato, classificato in categoria D/8, e utilizzato dalla predetta società come bene strumentale all'attività agricola di manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione dei prodotti agricoli provenienti dalla coltivazione dei fondi dei soci agricoltori - produttori e conferiti alla cooperativa. A supporto della richiesta di rimborso la società contribuente deduceva il carattere rurale del fabbricato ai sensi del D.L. n. 557/1993, art. 9, c. 3-bis, in quanto strumentale all'attività agricola dalla stessa esercitata, ritenendo che tali fabbricati non fossero assoggettati a Ici.

La Commissione adita rigettava il ricorso sulla base di una duplice argomentazione:

- a) per poter godere dell'esenzione Ici il fabbricato deve appartenere al proprietario o al titolare di altro diritto sul fondo cui l'immobile rurale è asservito (c.d. identità soggettiva, inesistente nelle fattispecie);
- b) il possessore del fabbricato deve avere, fra l'altro, un volume d'affari che derivi, per almeno la metà, dalla propria attività agricola. Il giudice di primo grado riteneva, in sintesi, che nel caso di specie mancassero i requisiti previsti dal D.P.R. n. 917/1986, art. 29, in relazione al combinato disposto del D.L. n. 557/1993, art. 9.

L'appello della società cooperativa era rigettato, con la sentenza in epigrafe, la quale riteneva convincente l'argomento dell'identità soggettiva dell'utilizzatore del bene strumentale e del proprietario del (o titolare di altro diritto sul) fondo asservito, già posto dal giudice di prime cure a fondamento della sua decisione, identità pacificamente da escludere nel caso di specie, nel quale il bene strumentale appartiene ad una persona giuridica, che, oltretutto ha natura di società di capitali e svolge attività di prevalente carattere industriale e commerciale.

Avverso tale sentenza, la società cooperativa ... propone ricorso per cassazione con sei motivi. Resiste il Comune di ... con controricorso.

La causa è stata rimessa al Primo Presidente per l'eventuale assegnazione alle Sezioni Unite in ragione del contrastante orientamento riscontrato nella giurisprudenza della Corte in materia di assoggettamento ad Ici dei fabbricati rurali ed essendo tale questione di massima di particolare importanza.

Entrambi le parti hanno depositato memorie.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo ed il secondo motivo di ricorso, che possono essere esaminati congiuntamente per ragioni di connessione logica, la società cooperativa denuncia violazione e falsa applicazione del D.L. n. 557/1993, art.

9, c. 3 e 3-bis, (conv. con L. n. 133/1994), così come sostituiti dal D.P.R. n. 139/1998, art. 2, in collegamento al D. Lgs. n. 504/1992, art. 2 e del D.P.R. n. 917/1986, artt. 24, 29 e 39, (nella formulazione precedente alla riforma del 2004). Ad avviso della ricorrente il giudice di merito non ha correttamente valutato che, a norma del D.L. n. 557/1993, art. 9, c. 3-bis, (unica norma regolante la materia dell'Ici per quanto riguarda i fabbricati rurali), 'il carattere rurale spetta

automaticamente alla costruzione strumentale all'attività agricola ed è sganciato dalla necessità di requisiti specifici: quadro nel quale è del tutto irrilevante l'identità soggettiva tra titolare del bene strumentale e titolare del fondo asservito. La norma in questione esclusivamente regola il carattere rurale dei fabbricati strumentali alle attività agricole: l'unico criterio oggettivo previsto dalla norma è 'il riconoscimento della ruralità della costruzione in se e per se considerata, a prescindere dalla circostanza se la stessa sia di proprietà di una persona fisica ovvero di una persona giuridica, a prescindere se vi sia una coincidenza soggettiva tra proprietario del terreno agricolo e fabbricato rurale ed a prescindere dalla forma (agrario o d'impresa) del reddito prodotto. Inoltre è errato, in ogni caso, considerare la cooperativa come 'un ente diverso dai singoli soci proprietari agricoli, i quali sono i veri proprietari dei fabbricati strumentali: l'attività agricola dei soci e quella della cooperativa deve essere considerata unitariamente, 'essendo la seconda complementare oltre che strumentale al servizio della prima, con la conseguenza 'della necessaria identità soggettiva fra la proprietà dell'immobile ed il singolo coltivatore ed imprenditore agricolo. Ne è rilevante la circostanza che il fabbricato de quo risulti iscritto nel catasto fabbricati, in quanto lo scopo del predetto catasto è solo inventariale, e non può modificare la concreta realtà del carattere rurale del fabbricato stesso alla luce delle chiare disposizioni di cui al citato D.L. n. 557/1993, art. 9, c. 3-bis.

In tal modo il ricorso pone la questione relativa alla imponibilità ai fini Ici dei c.d. "fabbricati rurali", questione sulla quale varie volte questa Corte è stata chiamata a pronunciarsi, con soluzioni differenziate, ma sempre condizionate principalmente dalla inesistenza di una specifica norma in materia di Ici che esentasse direttamente i fabbricati rurali e dalla necessità di percorrere sentieri interpretativi collocati su un altro versante normativo, al fine di individuare le caratteristiche di ruralità dei fabbricati in questione, con difficoltà accresciute dal susseguirsi di interventi legislativi comunque estranei alle specifiche norme sull'Ici e spesso non formulati con la chiarezza e precisione che la delicatezza del problema avrebbe imposto.

Il più recente di questi interventi legislativi è rappresentato dal D.L. n. 207/2008, art. 23, c. 1-bis, convertito con modificazioni dalla L. n. 14/2009, che recita: 'Ai sensi e per gli effetti della L. 27.07.2000, n. 212, art. 1, c. 2, il D. Lgs. 30.12.1992, n. 504, art. 2, c. 1, lett. a), 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 al D.L. 30.12.1993, n. 557, art. 9, convertito, con modificazioni, dalla L. 26.02.1994, n. 133, e successive modificazioni.

La norma, mediante il richiamo alla L. n. 212/2000, art. 1, c. 2, è dichiarata espressamente disposizione di interpretazione autentica ed è quindi applicabile retroattivamente: invero, secondo l'orientamento già espresso da queste Sezioni Unite, 'la qualificazione di una disposizione di legge come norma di interpretazione autentica - al di là del carattere effettivamente interpretativo della previsione - esprime univocamente l'intento del legislatore di imporre un determinato significato a precedenti disposizioni di pari grado, così da far regolare dalla nuova norma fattispecie sorte anteriormente alla sua entrata in vigore,

dovendosi escludere, in applicazione del canone ermeneutico che impone all'interprete di attribuire un senso a tutti gli enunciati del precetto legislativo, che la disposizione possa essere intesa come diretta ad imporre una determinata disciplina solo per il futuro (Cass. S.U. n. 9941/2009). Si tratta in ogni caso di una norma che ha effettivamente carattere interpretativo intervenendo su una materia oggetto di differenziati orientamenti interpretativi, sia in giurisprudenza che in dottrina, per chiarire definitivamente, dopo tante incertezze, che i fabbricati rurali non sono soggetti ad Ici: e lo fa colmando una lacuna avvertita da tutti gli interpreti, stabilendo cioè un diretto collegamento tra riconoscimento della ruralità e normativa Ici, definendo il senso della disposizione fondamentale in materia circa il concetto di "fabbricato" il cui possesso è presupposto dell'imposizione.

Alla luce di siffatta disposizione non può più essere mantenuta l'interpretazione condivisa dal più recente orientamento di questa Corte in ordine all'applicabilità dell'Ici ai fabbricati rurali, secondo il quale, 'in tema di imposta comunale sugli immobili (Ici), il requisito della "ruralità" del fabbricato, ai fini del trattamento agevolato, non esclude l'assoggettamento del medesimo all'imposta, ma produce effetti solo ai fini dell'accatastamento e dell'eventuale attribuzione della rendita, poiché l'iscrizione nel catasto dei fabbricati e l'attribuzione della rendita costituiscono presupposti (contestabili unicamente nei confronti dell'organo preposto alle relative operazioni e non nei confronti del comune) necessari e sufficienti ai fini dell'assoggettamento dell'immobile all'imposta stessa, senza che possano indurre a diversa conclusione il D.L. 30.12.1993, n. 567, art. 9, (conv. in L. 26.02.1994, n. 133) e le successive modifiche ed integrazioni di cui al D.P.R. 23.03.1998, n. 139, e al D.L. 1.10.2007, n. 159, (convertito in L. 29.11.2007, n. 222), che hanno influito sui criteri della classificazione catastale e dell'attribuzione della rendita, ma non hanno determinato la non assoggettabilità all'Ici del fabbricato qualificato come rurale (Cass., sent. n. 15321/2008, in senso

conforme Cass., sent. n. 20532/2008).

Tuttavia, lo *ius superveniens* in qualche misura valorizza la scelta esegetica compiuta dal ricordato orientamento giurisprudenziale, portando l'attenzione sulla decisa vita della classificazione catastale come elemento determinante per escludere (o per affermare) l'assoggettabilità ad Ici di un "fabbricato". La norma interpretativa sostanzialmente conferma che la "ruralità" del fabbricato direttamente e immediatamente rileva ai fini della relativa classificazione catastale, ma ricollega a questa conseguita classificazione l'esclusione del "fabbricato (catastalmente riconosciuto come) rurale" dalla (stessa) "nozione" di "fabbricato imponibile" (ai fini Ici): le disposizioni di cui al D.L. n. 557/1993, art. 9, (convertito dalla L. n. 133/1994), e successive modificazioni, giocano, quindi, il loro ruolo, peraltro in perfetta coerenza con la ratio e persino con lo stesso titolo assegnato alla norma dal legislatore ("Istituzione del catasto fabbricati"), nella determinazione della categoria catastale nella quale il "fabbricato" è classificabile, con la conseguenza che il fabbricato che sia stato classificato "rurale", con attribuzione della relativa categoria, perchè in possesso dei requisiti indicati dalla richiamata norma, sarà automaticamente escluso dall'area di imponibilità ai fini Ici, per effetto della disposizione di interpretazione autentica più volte ricordata.

Ciò significa che qualora un "fabbricato" sia stato catastalmente classificato come "rurale" (categoria A/6 per le unità abitative, categoria D/10 per gli immobili strumentali alle attività agricole) resta precluso ogni accertamento, in funzione della pretesa assoggettabilità ad Ici del fabbricato in questione, che non sia

connesso ad una specifica impugnazione della classificazione catastale riconosciuta nei riguardi dell'amministrazione competente: allo stesso modo, e in senso inverso, qualora il "fabbricato" non sia stato catastalmente classificato come "rurale", il proprietario che ritenga, tuttavia, sussistenti i requisiti per il riconoscimento come tale, non avrà altra strada che impugnare la classificazione operata al fine di ottenerne la relativa variazione.

L'accertamento dei predetti requisiti in difformità della attribuita categoria catastale non può, tuttavia, essere incidentalmente compiuto dal giudice tributario che sia stato investito della domanda di rimborso dell'Ici da parte del contribuente. Il classamento, infatti, è rispetto alla pretesa tributaria concretamente opposta, l'atto presupposto e in ragione del 'carattere impugnatorio del processo tributario, avente un oggetto circoscritto agli atti che scandiscono le varie fasi del rapporto d'imposta, e nel quale il potere di disapplicazione del giudice è limitato ai regolamenti ed agli atti amministrativi generali, ... legittimati a contraddire in merito all'impugnativa dell'atto presupposto (possono essere) unicamente gli organi che l'hanno adottato, ossia (prima l'UTE, ora) l'Agenzia del Territorio (Cass., sent. n. 6386/2006; sent. 15449/2008). Tra la controversia relativa all'Ici e quella relativa al classamento vi è un rapporto di pregiudizialità, che esclude il 'litisconsorzio necessario fra l'Agenzia del territorio ed il Comune, privo di autonoma legittimazione nella causa relativa alla rendita catastale, il provvedimento di attribuzione della quale, una volta divenuto definitivo, vincola non solo il contribuente, ma anche l'ente impositore, tenuto ad applicare l'imposta unicamente sulla base di quella rendita, costituente il presupposto di fatto necessario ed insostituibile per tutta l'imposizione fiscale che la legge a tale dato commisura (Cass. nn. 9203/2007; 25278/2008; v. anche Cass. nn. 6386 e 26380 del 2006).

Per i fabbricati non iscritti in catasto, invece, l'accertamento della "ruralità" può essere direttamente e immediatamente compiuto dal giudice che sia investito dalla pretesa del contribuente di conseguire il rimborso dell'Ici pagata per il fabbricato al quale ritenga spetti il riconoscimento come "fabbricato rurale": in questo caso, trattandosi di domanda fondata su una pretesa esenzione dall'imposta, spetterà al contribuente dimostrare la sussistenza dei requisiti indicati nel D.L. n. 557 del 1993, art. 9, cc. 3 e 3-bis. Tra i predetti requisiti, per quanto concerne gli immobili strumentali, deve escludersi la necessità dell'identità soggettiva del titolare del diritto sui fabbricati e del titolare del diritto sul fondo asservito, in quanto il D.L. n. 557/1993, art. 9, c. 3-bis, non solo non indica, diversamente da quanto fa il c. 3, della medesima disposizione per i fabbricati adibiti ad abitazione, tra le condizioni elencate, la necessità che chi utilizzi il fabbricato sia anche proprietario (o titolare di altro diritto) sul terreno 'per esigenze connesse all'attività agricola svolta, ma espressamente prevede il carattere strumentale degli immobili ove le cooperative, o i loro consorzi, svolgono attività di 'manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli conferiti dai soci.

Pertanto deve essere affermato 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. 557/1993, art. 9, conv. con L. n. 133/1994, e successive modificazioni, non è soggetto all'imposta ai sensi del combinato disposto del D.L. n. 207/2008, art. 23, c. 1-bis, convertito con modificazioni dalla L. n. 14/2009, e del D. Lgs. n. 504/1992, art. 2, c. 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. 557/1993, 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. Tra i predetti requisiti, per gli immobili strumentali, non rileva l'identità tra titolare del fabbricato e titolare del fondo, potendo la ruralità essere riconosciuta anche agli immobili delle cooperative che svolgono attività di manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli conferiti dai soci. Nel caso di specie, l'applicazione dell'enunciato principio conduce al rigetto del ricorso in quanto l'immobile in questione risulta pacificamente classificato nella categoria D/8, e la società cooperativa non ha impugnato tale classificazione, nei confronti dell'Agenzia del Territorio, al fine di ottenerne la variazione in D/10, dimostrando, come in questa sede pretenderebbe di dimostrare, che il fabbricato de quo è un fabbricato strumentale alle attività agricole cui dapprima si è fatto riferimento. Restano così assorbiti gli ulteriori motivi di ricorso, funzionali a censurare la sentenza impugnata sotto il profilo del mancato accertamento della ruralità del fabbricato.

A questo punto deve essere precisata l'irrelevanza, ai fini della definizione del presente giudizio, della questione di legittimità costituzionale della L. n. 244/2007, art. 2, c. 4, sollevata dalla Commissione Tributaria Regionale dell'..., Sede di ..., con ordinanza del 12.03.2008, e dalla Commissione Tributaria Provinciale di ..., con ordinanza del 27.05.2008: questione risolta positivamente, nel senso della dichiarazione di illegittimità costituzionale della denunciata disposizione, dalla Corte costituzionale con sentenza n. 227 del 14.07.2009 (udienza 7.07.2009). Lo stesso giudice delle leggi, confermando il carattere di interpretazione autentica della norma di cui al D.L. n. 207/2008, art. 23, c. 1-bis, afferma che questa disposizione non incide direttamente sulla questione oggetto del giudizio di costituzionalità, nè consente una diversa interpretazione della norma sospettata di illegittimità, alla quale non può darsi altro significato che quello di impedire il recupero di un tributo il cui pagamento non era dovuto.

E in ciò sta la ragione evidente dell'irrelevanza della norma censurata di illegittimità costituzionale nel presente giudizio: poichè lo scopo della disposizione di cui alla L. n. 244/2007, art. 2, c. 4, è, appunto, quello di impedire il rimborso di un tributo non dovuto, il che ne determina la illegittimità costituzionale secondo il ribadito orientamento del giudice delle leggi, occorre, perchè la medesima norma rilevi, che sussistano in concreto le condizioni per le quali il tributo non sia dovuto. Il che, per le motivazioni esposte, nel caso di specie non è, non spettando alla ricorrente cooperativa il rimborso richiesto, stante la non impugnata classificazione catastale, la quale non ha riconosciuto il carattere rurale del fabbricato per cui è causa.

Pertanto devono essere rigettati il primo e il secondo motivo di ricorso, assorbiti gli altri. Le incertezze interpretative registrate e l'intervento dello *ius superveniens* giustificano la compensazione delle spese della presente fase, del giudizio.

P.Q.M.

La Corte suprema di Cassazione rigetta il primo e il secondo motivo di ricorso, assorbiti gli altri. Compensa le spese.

Data: 21 luglio 2010

Numero: n. 17055

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso alla commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia la società X soc. coop. agr. rl. - originariamente con diversa ragione sociale - proponeva opposizione avverso l'avviso di accertamento, ai fini dell'ICI per l'anno 1995, che quel Comune le aveva fatto notificare per un fabbricato di sua proprietà. Essa deduceva che l'imposta pretesa era carente dei presupposti, atteso che si trattava di fabbricato rurale adibito alla trasformazione dei prodotti agricoli conferiti dai soci, e costituiti dalle uve trasformate in vini; pertanto chiedeva l'annullamento di quell'atto impositivo.

Instauratosi il contraddittorio, l'ente territoriale resistente contestava la fondatezza del ricorso introduttivo, dal momento che la costruzione era iscritta in catasto con rendita, ed apparteneva a soggetto diverso dai singoli proprietari dei terreni.

Quella commissione rigettava tale opposizione.

Avverso la relativa decisione la contribuente proponeva appello, cui l'ente appellato resisteva, dinanzi alla commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, la quale rigettava il gravame, osservando che il tributo era dovuto, posto che la proprietaria era diversa dai soci, titolari dei terreni.

Contro questa pronuncia la società X ha proposto ricorso per cassazione con un unico motivo. Il Comune ha resistito con controricorso, ed entrambi hanno depositato memorie.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Col motivo addotto a sostegno del ricorso la ricorrente deduce violazione e/o falsa applicazione di diverse disposizioni di legge, e segnatamente D.Lgs. n. 504 del 1992, D.P.R. n. 917 del 1986, L. n. 133 del 1993, D.P.R. n. 139 del 1998, D.P.R. n. 1142 del 1949, in quanto la CTR non considerava che il fabbricato in questione è di carattere rurale; vi si compiono delle operazioni di manipolazione, trasformazione e conservazione dei prodotti agricoli (uve), le quali costituiscono la continuazione dell'attività agraria dei singoli coltivatori, soci della cooperativa, e ciò in stretta connessione con la loro attività, tanto che tutta la legislazione succedutasi negli anni in sostanza ha via via riconosciuto la ruralità di tale tipo di fabbricati, ancorchè intestati a soggetti aventi una autonoma personalità giuridica, con un graduale processo di interpretazione autentica della precedente disciplina.

Il motivo è infondato.

La questione di fondo, proposta col ricorso, è stata risolta da Cass., Sez. un., 18565/2009, secondo cui: "in tema di ICI, l'immobile che sia stato iscritto nel catasto dei fabbricati come "rurale", con attribuzione della relativa categoria ((OMISSIS) o (OMISSIS)), in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9 conv. in L. n. 133 del 1994, non è soggetto all'imposta, ai sensi del combinato disposto del D.L. n. 207 del 2008, art. 23 bis, comma 1, conv. in L. n. 14 del 2009, e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a). Qualora l'immobile sia iscritto in una diversa, categoria catastale, sarà onere del contribuente, che pretenda l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di classamento, restando, altrimenti, il Fabbricato medesimo, assoggettato ad ICI. Allo stesso modo, il Comune dovrà impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale (OMISSIS) o (OMISSIS), al fine di poter legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato ad imposta".

In tema di ICI, l'applicabilità dell'esenzione per i fabbricati rurali, prevista dal combinato disposto del D.L. n. 207 del 2008, art. 23, comma 1 bis, convertito con modificazioni nella L. n. 14 del 2009, e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a), è subordinata, per i fabbricati non iscritti in catasto, all'accertamento dei requisiti previsti dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9, conv. in L. n. 133 del 1994, e successive modifiche, accertamento questo che può essere condotto dal giudice tributario, investito della domanda di rimborso proposta dal contribuente, su cui grava l'onere di dare la prova della sussistenza dei predetti requisiti. Tra i requisiti, per gli immobili strumentali, non rileva l'identità fra titolare del fabbricato e titolare del fondo, potendo la ruralità essere riconosciuta anche agli immobili delle cooperative agricole che svolgono attività di manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli conferiti dai soci".

Ciò posto, non è possibile condividere sia l'impostazione del ricorso introduttivo, sia quella successivamente illustrata nell'ultima memoria difensiva - che richiama, in particolare, la L. n. 14 del 2009, art. 23, comma 1 bis, Corte Cost. n. 227 del 2009, Cass., 5[^], 24299 (e 24300)/2009, nonché la più recente circolare dell'Agenzia del territorio n. 10933 del 26 febbraio 2010 -, anche se la motivazione della sentenza impugnata merita di essere corretta, nei sensi di seguito precisati. In realtà, la sentenza della Corte Costituzionale si è limitata a dichiarare l'illegittimità della L. n. 244 del 2007, art. 2, comma 4, (che aveva negato il diritto alla restituzione dell'ICI, versata per annualità anteriori al 2008, ai destinatari delle disposizioni sulla ruralità degli immobili, di cui al D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, lett. i), introdotta dal D.L. n. 159 del 2007, art. 42 bis), senza pronunziarsi sulla sopravvenuta L. n. 14 del 2009, art. 23, comma 1 bis, "Ai sensi e per gli effetti della L. 121 luglio 2000, n. 212, art. 1, comma 2, il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. a) 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 al D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni", soltanto constatando il valore di interpretazione autentica della norma sopravvenuta, che non appariva in grado di risolvere i dedotti dubbi di costituzionalità, ma, semmai, li rafforzava.

Cass., 5[^], 24299 (e 24300)/2009, pure affermando che "non è oggetto di ICI il fabbricato della società cooperativa che, indipendentemente dalla sua iscrizione nel catasto fabbricati, è rurale in quanto utilizzato per la manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o

commercializzazione dei prodotti agricoli dei soci", riguarda pur sempre fabbricati inizialmente classificati (OMISSIS) e poi divenuti, appunto, (OMISSIS).

Cass., Sez. un., 18565/2009, enunciata in premessa, invece, ha preso atto del "diritto vivente" secondo cui in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il requisito della ruralità del fabbricato, ai fini del trattamento agevolato, non esclude l'assoggettamento all'imposta, ma produce effetti solo ai fini dell'accatastamento e dell'eventuale attribuzione della rendita, poichè l'iscrizione nel catasto fabbricati e l'attribuzione della rendita costituiscono presupposti (contestabili unicamente nei confronti dell'organo preposto relative operazioni e non nei confronti del Comune) necessari e sufficienti ai fini dell'assoggettamento dell'immobile all'imposta stessa, senza che possano indurre a diversa conclusione il D.L. 10 dicembre 1993, n. 567, art. 9 (convertito in L. 26 febbraio 1994, n. 133) e successive modifiche e integrazioni di cui al D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139, e al D.L. 1 ottobre 2007, n. 159 (convertito in L. 29 novembre 2007, n. 222), che hanno influito sui criteri della classificazione catastale e dell'attribuzione della rendita, ma non hanno determinato la non assoggettabilità all'ICI del fabbricato qualificato come "rurale" (Cass., 5[^], 15321/2008; indirizzo mantenuto fermo, fra le altre, da Cass., 5[^], 20632, 21163, 21274/2008), così ribadendo che, pure in presenza della norma interpretativa sopravvenuta, è necessaria, in caso di iscrizione in catasto, l'impugnativa dell'atto di classamento, mentre al giudice tributario è consentito l'accertamento incidentale del carattere rurale in discussione solo in ipotesi di immobili non iscritti. Con la conseguenza che, per i fabbricati iscritti, il Comune è tenuto ad applicare l'imposta secondo i criteri fissati nel D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 2, del senza autonoma legittimazione alla impugnativa della rendita (cfr., fra le altre, Cass., 5[^], 25678/2008, 15321/2008 citata, 9203/2007, 18271/2004), in sede tributaria - tanto che Cass. Sez. un., 675/2010 ha più di recente affermato le giurisdizione amministrativa nella controversia tra Comune ed Agenzia del territorio, per l'annullamento di un provvedimento di conferma della dichiarazione DOCFA presentata dal contribuente -. E la possibilità, per il Comune stesso, di riconoscere l'esclusione dall'imposta per ruralità, in relazione ad immobili iscritti in catasto - affermata invece nella circolare più sopra richiamata ("i requisiti necessari e sufficienti per il riconoscimento del carattere di ruralità di un immobile (...) sono del tutto indipendenti dalla categoria catastale attribuita al medesimo immobile", oltre a rivelarsi incompatibile col rilevato difetto di legittimazione, risulterebbe, in via di principio, sovvertitrice dei criteri legali fissati nel citato D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 2. In tali termini corretta la motivazione della sentenza impugnata, il dispositivo appare conforme a diritto, in quanto gli immobili dei quali si controverte risultano accatastati, come si legge nello stesso ricorso della contribuente (p. 8), nelle categorie (OMISSIS)e (OMISSIS). Al rigetto del ricorso può conseguire, in dipendenza della soluzione solo di recente individuata dalla Sezioni unite, la compensazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

LA CORTE Rigetta il ricorso e compensa le spese.

Così deciso in Roma, il 20 maggio 2010.

Depositato in Cancelleria il 21 luglio 2010