

AGEVOLAZIONE EX PPC- PERTINENZA – ANNOTAZIONE IN CATASTO RURALITÀ

Si chiede di sapere se, nel caso di acquisto di fabbricati di pertinenza di terreno agricolo, unitamente a quest'ultimo, per l'applicazione dell'agevolazione ex ppc, i fabbricati, quali che siano, oltre ad essere pertinenziali debbano anche essere rurali e sia dunque necessaria l'esistenza dell'annotazione in catasto.

1. L'art. 9 comma 1 del DL 557/1993, (convertito dalla L. 133/1994), ha disposto la realizzazione di un censimento relativo a "*tutti i fabbricati o porzioni di fabbricati rurali*", in vista della loro iscrizione, "*mantenendo tale qualificazione*", nel Catasto Edilizio Urbano.

La finalità dichiarata di tale censimento consisteva nel "*realizzare un inventario completo ed uniforme del patrimonio edilizio*" (art. 9 co. 1 del DL 557/93, conv. L. 133/94), denominato catasto dei fabbricati, attraverso l'integrazione del "catasto edilizio urbano" anche con le costruzioni rurali. L'attuazione della disposizione è stata demandata ad un decreto del Ministro delle finanze, che emanato il 2 gennaio 1998, n. 28.

Con la circolare n. 96/T del 9 aprile 1998 sono state illustrate le finalità e le modalità di formazione del suddetto catasto dei fabbricati. In particolare sono state commentate le disposizioni aventi efficacia dalla data di entrata in vigore del regolamento e concernenti l'adozione di criteri uniformi per l'accatastamento di tutte le costruzioni da denunciare all'istituendo catasto dei fabbricati sia urbane che rurali, strumentali o meno all'esercizio della produzione agricola ⁽¹⁾.

Tra gli adempimenti previsti dalle richiamate disposizioni, l'amministrazione segnalava l'obbligo di accatastamento dei fabbricati: 1) di nuova costruzione; 2) già censiti al catasto dei terreni, ma oggetto di denuncia per variazione nello stato; 3) posseduti da un soggetto che avesse perso i requisiti per il riconoscimento della ruralità (cfr. Ris. n. 87/T-II-C2-38599 del 31 maggio 1999).

Qualora non si fosse configurata nessuna di tali ipotesi, i fabbricati potevano restare legittimamente censiti al Catasto Terreni. Era il caso dei fabbricati già esistenti dotati dei connotati propri della ruralità fiscale, che non avessero subito variazioni edilizie.

Tale assetto è radicalmente mutato per effetto dell'art. 13 comma 14-ter del DL 201/2011, convertito dalla L. 214/2011, che ha sancito l'obbligo generalizzato di iscrivere al Catasto Edilizio Urbano, anche i fabbricati rurali ancora legittimamente iscritti nel Catasto Terreni.

Ad oggi, dunque, la ricorrenza dei requisiti per definire la ruralità fiscale di un fabbricato non è più sufficiente per conservarne l'iscrizione al Catasto Terreni.

Esulano dal predetto obbligo soltanto i fabbricati che, a norma dell'art. 3, comma 3 del DM 2.1.98 n. 28, non sono oggetto di inventariazione in Catasto.

La disposizione in esame e relative norme attuative, prescrivendo l'obbligo d'iscrizione in Catasto con attribuzione di una rendita per tutti i fabbricati rurali e la necessità di una specifica annotazione in catasto, sembrano volte, come vedremo, a consentire l'applicazione dell'IMU.

2. Pare opportuno ricordare che i requisiti di ruralità dei fabbricati sono stabiliti dall'art. 9, comma 3, del D.L. 30.12.1993 n. 557, più volte menzionato, come modificato dal D.L. numero 262/2006 convertito nella Legge 286/2006 e integrato dal D.L. 1° ottobre 2007, n. 159, convertito in Legge 29 novembre 2007, n. 222, e dalla 24 dicembre 2007 n. 244, 1, comma 275.

Riassuntivamente, si distinguono:

fabbricati rurali di servizio: sono quelli strumentali alle attività agricole e attività connesse di cui all'art. 2135 del codice civile, incluse le costruzioni strumentali destinate ad uso ufficio dell'azienda agricola e all'agriturismo;

fabbricati ad uso abitativo: sono quelli posseduti e utilizzati quale propria abitazione dall'imprenditore agricolo (iscritto come tale al Registro delle Imprese), titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno ovvero affittuario del terreno stesso o dai familiari conviventi a suo 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, o da uno dei soci od amministratori delle società agricole di cui all'art. 2 del d.lgs n.99/2004, che rivestano la qualifica di imprenditore agricolo professionale.

Trattandosi di fabbricato abitativo il volume d'affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla metà del suo reddito complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura. Se il terreno è in comune considerato montano ai sensi della legge n. 97 del 1994, il volume d'affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore ad un quarto del suo reddito complessivo, determinato secondo la disposizione del periodo precedente. Il volume d'affari dei soggetti che non presentano la dichiarazione ai fini dell'IVA si presume pari al limite massimo previsto per l'esonero dall'art. 34 del DPR 26.10.1972 n. 633, attualmente di Euro 7.000.

Il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere superficie non inferiore a 10.000 mq 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 comune è ubicato in comune considerato montano ai sensi dell'art. 1, comma 3, legge 31.1.1994 n. 97, il suddetto limite viene ridotto a 3.000 mq.

Il fabbricato abitativo, inoltre, non deve avere le caratteristiche delle categorie catastali A/1, A/8 e non deve presentare le caratteristiche di lusso ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, adottato in attuazione dell'articolo 13 della legge 2 luglio 1949 n. 408, pubblicato nella gazzetta ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969 (cfr. sin qui studio 53/2009/T *Trattamento agli effetti della imposizione indiretta dei fabbricati rurali. in particolare applicabilità delle agevolazioni per la c.d. piccola proprietà contadina*, est. D. Podetti).

I fabbricati che assumono la connotazione della ruralità, ai fini fiscali, non rilevano autonomamente ai fini dell'imposta sul reddito.

Come chiarito dalla giurisprudenza il carattere rurale di fabbricati, costruzioni e loro porzioni, nonché delle relative pertinenze, per l'applicazione dell'imposta sul reddito, risulta alla stregua dell'art. 42 (ex 39) del TUIR, e delle corrispondenti norme di riferimento (ovverosia l'art. 9 d.l. n. 557/1993) e dipende, dalla sussistenza di due condizioni: l'una di tipo soggettivo, afferente la persona dell'utilizzatore del fabbricato, che deve essere addetto alla coltivazione, della terra, a alle altre attività specificate dalla norma, e l'altra, di tipo oggettivo, riguardante l'immobile, che deve essere "strumentale" all'esercizio di quelle attività, e in quanto tale deve presentare caratteristiche rispondenti alle relative esigenze (Cass. 24152/2004; cfr. sul punto M. Del Vaglio, sub art. 42 TUIR, in A. Fantozzi (a cura di), Commentario breve alle leggi tributarie fondamentali, Tomo III TUIR e leggi complementari, 216 ed ivi ulteriori riferimenti).

Al ricorrere di tali condizioni le costruzioni rurali non si considerano produttive di reddito essendo quest'ultimo assorbito da quello del fondo al quale sono asservite.

La stessa regola è parsa applicabile ai fini ICI muovendo dalla considerazione che "*il reddito dominicale dei terreni agricoli è comprensivo anche della redditività delle costruzioni rurali sovrastanti (...)*" (cfr. C.M. 7.6.2000 n. 118 /E (§ 3), che confermava l'orientamento già espresso in C.M. 20.3.2000 n. 50/E).

Tale principio è stato poi normativamente sancito dall'art. 23 comma 1-bis del DL 30.12.2008 n. 207 in forza del quale "*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".

In sostanza la norma prevedeva la non assoggettabilità al tributo dei fabbricati per cui ricorressero i requisiti di ruralità, indipendentemente dall'autonoma iscrizione in catasto e ciò anche per dirimere il dubbio sorto a seguito di alcune pronunce giurisprudenziali.

Prima della riforma del 2011 i fabbricati, in presenza dei requisiti di ruralità, potevano essere legittimamente iscritti al catasto terreni senza attribuzione di rendita o al catasto fabbricati qualora, pur in presenza dei menzionati requisiti, fossero edifici di nuova costruzione o avessero subito variazioni edilizie.

La Cassazione, senza operare alcun distinguo in merito, pareva orientata a ritenere che l'autonoma iscrizione in Catasto potesse considerarsi condizione sufficiente per escludere che il fabbricato potesse considerarsi rurale (Cass. 15.9.2008 n. 23596 e 10.6.2008 n. 15321).

D'altro canto, l'amministrazione finanziaria aveva, invece, affermato in più occasioni (ad esempio, circolari n. 96/T del 1998, n. 4/T del 2006, n. 7/T del 2007) che la ruralità dei fabbricati prescindeva dal loro inquadramento catastale, basandosi sulla sussistenza di requisiti "fiscali" individuati dalla normativa di riferimento (art. 9, commi 3 e 3- bis, del D.L. n. 557 del 1993): *«considerata la spiccata autonomia tra la disciplina catastale e quella fiscale, il riconoscimento della ruralità di cui al citato art. 2 del D.P.R. n. 139 del 1998 discende automaticamente dalla medesima norma al verificarsi di tutte le condizioni in essa individuate. Si è del parere, pertanto, che non sia necessario ai fini del predetto riconoscimento uno specifico provvedimento certificatorio da parte dell'Amministrazione finanziaria che attesti la ruralità del fabbricato; tale adempimento non è previsto infatti in alcuna disposizione di legge o di prassi amministrativa. Né sembra possa ravvisarsi un onere di certificazione nella circolare n. 96/T del 9 aprile 1998 emanata dal Dipartimento del Territorio, laddove si afferma che: "la valutazione della sussistenza delle condizioni per il riconoscimento ai fini fiscali della ruralità delle costruzioni è compito precipuo degli uffici preposti all'accertamento delle imposte sugli immobili"... In conclusione si ritiene che non sussista alcun obbligo in capo agli uffici dell'Agenzia delle Entrate di rilasciare certificazioni che attestino la ruralità di un fabbricato. Sarà cura del soggetto che chiede l'accatastamento o la variazione di accatastamento, valutare la ricorrenza di tutte le condizioni previste dalla norma al fine di qualificare rurale il proprio fabbricato e, in caso positivo, applicare le norme che ne disciplinano il regime fiscale»* (Ris. 111/E 2007).

La Cassazione, tuttavia, ha ritenuto necessaria la concordanza tra il dato catastale e le circostanze di fatto, ai fini del riconoscimento della ruralità per i fabbricati già accatastati tendendo a circoscrivere il riconoscimento dei benefici legati alla ruralità fiscale alle sole unità immobiliari censite al Catasto Urbano, rispettivamente, nelle categorie A/6 (Abitazioni di tipo rurale) e D/10 (Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole). Per i fabbricati non iscritti in catasto, invece, l'accertamento della "ruralità", secondo la Corte, poteva essere direttamente e immediatamente compiuto dal giudice investito dalla pretesa, spettando al contribuente di dimostrare la sussistenza dei requisiti indicati nel D.L. n. 557 del 1993, art. 9, commi 3 e 3 bis (Cass. SS.UU. 21.8.2009 n. 18565, Cass. SS.UU. 21.8.2009 n. 18570, Cass. SS.UU. 22.6.2010 n. 14967, Cass. 22.6.2010 n. 14967 e Cass. 22.6.2010 n. 15048).

Accogliendo le indicazioni della Cassazione, il legislatore ha consentito ai possessori di fabbricati rurali di ottenere, dietro apposita istanza da presentare all'Agenzia del Territorio, il riclassamento in una categoria catastale qualificante la connotazione agricola (A/6 o D/10), nonché la convalida di un'autodichiarazione attestante la sussistenza dei requisiti di ruralità fiscale (Si veda

l'art. 7 commi 2-bis, 2-ter e 2-quater del DL 13.5.2011 n. 70, convertito dalla L. n. 106/2011, e il relativo provvedimento attuativo DM 14.9.2011).

Successivamente, con l'art. 13, comma 14-bis, del D.L. n. 201/2011, contestualmente all'inserimento della prescrizione secondo la quale tutti i fabbricati rurali devono essere autonomamente iscritti in catasto, è stato espressamente previsto che i fabbricati, oggetto di domanda di variazione presentata ai sensi dell'art. 7 del DL 70/2011, essendo la stessa finalizzata esclusivamente al riconoscimento della ruralità, conservano la categoria catastale di provenienza e la relativa rendita.

Con decreto 26 luglio 2012 del Ministro dell'Economia e delle Finanze sono state, quindi, ridefinite le modalità (in precedenza previste dal decreto 14 settembre 2011) per l'inserimento negli atti catastali della sussistenza del requisito di ruralità degli immobili oggetto di domanda di variazione di categoria catastale.

In particolare, con tale decreto è stato precisato che ai fabbricati rurali, sia di abitazione che strumentali, è attribuito il classamento, in base alle regole ordinarie, in una delle categorie catastali previste nel quadro generale di qualificazione (in particolare, le categorie dei gruppi A, C, D). Ai fini dell'iscrizione negli atti del catasto della sussistenza del requisito di ruralità in capo ai fabbricati, diversi da quelli della categoria D/10, è apposta una specifica annotazione che testimonia la sussistenza dei requisiti di ruralità.

La presentazione delle domande agli uffici dell'Agenzia del Territorio e l'inserimento negli atti catastali dell'annotazione producono gli effetti previsti per il riconoscimento del requisito di ruralità a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda ⁽²⁾ (cfr. sul punto circolare 2/T 2012, P. Giunchi, *La ruralità dei fabbricati*, segnalazione novità normative, in CNN Notizie del 19/09/2012)

Tale mutata impostazione, secondo alcuni, trae origine dalla circostanza, ampiamente evidenziata dall'Agenzia del Territorio con nota del n. 10933 del 26 febbraio 2010 (nel contesto del dibattito generato dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione) che un conto è l'accatastamento di un fabbricato, che deriva dalla valutazione delle sue caratteristiche oggettive e durature, almeno fino a quando non intervengano modificazioni idonee a incidere sulla destinazione funzionale del bene, tutt'altra cosa è il riconoscimento dei requisiti di ruralità che riguarda circostanze soggettive e non necessariamente durature, cosicché, nel tempo, lo stesso fabbricato potrebbe possedere o perdere anche più volte detti requisiti senza subire necessariamente modifiche tali da comportare variazioni catastali (In questo senso P. Giunchi, *La ruralità dei fabbricati*, segnalazione novità normative, in CNN Notizie del 19/09/2012; S. Baruzzi, *I provvedimenti attuativi della disciplina Imu per i fabbricati rurali*, in "il fisco" n. 34 del 17 settembre 2012, 5458)

L'obbligo di denunciare al Catasto Edilizio Urbano (con conseguente attribuzione di rendita) i fabbricati rurali iscritti al Catasto Terreni parrebbe trovare ragione nella circostanza che la neutralità fiscale dei fabbricati rurali trova un'eccezione ai fini dell'IMU.

L'Imposta municipale propria, risulta infatti dovuta anche per i fabbricati rurali sia abitativi che strumentali alle attività agricole, tenuto conto del fatto che tale imposta si applica indistintamente alla generalità degli immobili salvo alcune puntuali nuove agevolazioni per il settore agricolo (cfr. F. Marrone, *Fabbricati rurali e strumentali delle cooperative agricole dall'Ici all'Imu*, 2012, Fisco, 7193) ⁽³⁾ ⁽⁴⁾.

3. Quanto alle imposte indirette, occorre ricordare che l'amministrazione finanziaria aveva chiarito, dopo l'emanazione del DM del 1998 recante l'obbligo d'iscrizione in catasto dei fabbricati rurali (di nuova costruzione, oggetto di modifiche edilizie o comunque in presenza della perdita dei requisiti di ruralità) che, in relazione al trasferimento di diritti reali su fondi rustici con annesso costruzioni rurali, il valore catastale di cui all'art. 52 commi 4 e 5 del DPR 131/86 doveva essere computato sul solo terreno, rilevando quindi esclusivamente il relativo reddito dominicale. Ciò in

quanto « *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, **sempreché tali costruzioni siano strumentalmente funzionali alle necessità del fondo e siano trasferite unitamente al fondo stesso, conservando tutti i requisiti di costruzioni rurali previsti dall'art. 2 del D.P.R. n.139 del 1998***». Si era ulteriormente specificato, in proposito, che «*la rendita attribuita ai fabbricati in argomento assume quindi un'autonoma rilevanza fiscale unicamente nel caso in cui vengano a mancare i requisiti per il riconoscimento della ruralità di cui all'art. 2 del già citato D.P.R. 139 del 1998*» e ciò anche alla luce della normativa allora vigente (Circ. 50/E 2000).

L'ambito applicativo della "valutazione automatica su base catastale", ai fini della determinazione della base imponibile è ora circoscritto "*alle sole cessioni di immobili e relative pertinenze disciplinate dall'art. 1 comma 497 della L. 23.12.2005 n. 266 e successive modificazioni*" (in tema si veda studio 117/2006/T, *I limiti ai poteri di rettifica dell'amministrazione finanziaria e valutazione catastale 'automatica' dopo il 'decreto Bersani' n.223/2006, est A. Pischetola*).

Da ciò dovrebbe conseguire che laddove la cessione abbia ad oggetto un terreno con annesso delle costruzioni strumentalmente funzionali alle necessità del fondo, trasferite unitamente al fondo stesso, si dovrà aver riguardo alle regole ordinarie circa la determinazione della base imponibile.

Infatti, non sembra possibile utilizzare il principio dell'"assorbimento", richiamato dalla stessa amministrazione finanziaria, nella circolare da ultimo citata, ai fini dell'imposta di registro e delle "ancillari" imposte ipotecaria e catastale, al di fuori dell'ambito della c.d. valutazione automatica, sia laddove questa sia funzionale all'individuazione di un limite al potere di rettifica, sia nell'ipotesi in cui ad essa si faccia riferimento per la determinazione della base imponibile. Ciò in quanto, in base alla disciplina dell'imposta di registro, le pertinenze sono autonomamente assoggettate a tassazione, ancorché con le stesse aliquote (ed eventualmente agevolazioni) previste per il bene principale.

Dunque, ferma l'eccezione ai fini IMU, di cui s'è detto, per l'imposta sul reddito la redditività dei fabbricati rurali resta assorbita in quella del terreno di cui è pertinenza. Ne consegue che il reddito dominicale del terreno esprime un valore comprensivo anche dei suddetti fabbricati rurali.

La medesima regola sembrerebbe valere, come emerge dalla prassi, nei casi in cui al valore catastale si faccia riferimento nell'ambito delle imposte indirette, probabilmente in ossequio al principio – in diverse occasioni richiamato dall'amministrazione finanziaria – della necessaria "omogeneità" dei valori fiscali.

Il riferimento al dato catastale costituisce, tuttavia, nell'ambito delle imposte indirette, non già una regola ma un'eccezione, talché occorrerà aver riguardo ai precetti ordinari e quindi sarà necessario considerare distintamente il fabbricato dal terreno ai fini della determinazione dei rispettivi valori laddove l'utilizzo della valutazione automatica su base catastale, al fine di individuare un limite al potere di rettifica o un valore imponibile, non sia espressamente previsto.

In definitiva, la qualifica di fabbricato rurale, il cui riconoscimento è oggi legato all'annotazione in catasto, verrà in considerazione nell'ambito delle imposte dirette ai fini dell'individuazione del reddito imponibile determinato su base catastale, al fine di comprendere o escludere dal reddito fondiario il valore imponibile del fabbricato stesso.

La medesima nozione e la stessa regola dell'"assorbimento" varrà nel caso in cui al valore catastale si possa far riferimento nell'ambito delle imposte indirette, in ipotesi di contestuale trasferimento del terreno con fabbricato rurale, per la determinazione della base imponibile o per l'individuazione di un limite al potere di rettifica.

Ancora diversa appare la rilevanza della nozione di fabbricato rurale ai fini IMU. In queste ipotesi, infatti, tale nozione è funzionale non già all'applicazione della regola dell' "assorbimento",

ma a consentire l'accesso al beneficio dell'aliquota agevolata, ferma la distinta considerazione del terreno e del fabbricato rurale quanto alla determinazione della base imponibile.

4. Fatte tali premesse, occorre valutare se una qualche rilevanza possa essere riconosciuta alla nozione di ruralità fiscale quanto alle specifiche agevolazioni previste per l'imposta di registro e, in particolare, circa l'applicabilità dei benefici previsti per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina.

Le norme agevolative relative alla formazione e all'arrotondamento della piccola proprietà contadina, non fanno riferimento ad un valore determinato su base catastale per cui potrebbe astrattamente venire in considerazione la qualificazione di fabbricato rurale. Infatti, l'agevolazione ppc (introdotta a regime dall'art. 2 comma 4 bis DL 194/2009 convertito in legge 25/2010) si sostanzia nell'applicazione delle imposte di registro e catastale in misura fissa e dell'imposta ipotecaria nella misura dell'1%.

La nozione di fabbricato rurale, verrebbe allora invocata, in questi casi, non già per ricavare un valore imponibile ma per determinare, in funzione dei requisiti cui il riconoscimento della ruralità è legato, la sussistenza in concreto del nesso di pertinenzialità e strumentalità del fabbricato rispetto al terreno.

Una tale impostazione condurrebbe, tuttavia, a manifesti paradossi.

In proposito, è stato già affermato che: *"Agli effetti delle agevolazioni per la piccola proprietà contadina, non si può dimenticare che, come sopra detto, la Legge 5 ottobre 1960, n. 1154 estende espressamente i benefici fiscali ai "trasferimenti delle case non situate nel fondo, ed anche censite in catasto fabbricati, quando sia accertato ... che l'acquisto è fatto allo scopo di dotare piccole proprietà coltivatrici di fabbricati destinati all'abitazione, al ricovero del bestiame, al ricovero e alla custodia dei prodotti, delle sementi, dei concimi, dei mangimi e dei mezzi di coltivazione, alla prima lavorazione dei prodotti." E' dunque rilevante, come già osservato inizialmente, la destinazione che l'acquirente intende dare al fabbricato. Inoltre, applicando un criterio interpretativo consequenzialista ed avuto riguardo anche specificamente alle finalità della normativa in materia di agevolazioni per la formazione ed arrotondamento della piccola proprietà contadina, sarebbe irragionevole e contraddittorio ritenere che le agevolazioni possano essere concesse per gli acquisti di terreni agricoli e fabbricati pertinentiali effettuati da un coltivatore diretto, avente i requisiti di legge, o da un imprenditore agricolo professionale, regolarmente iscritto alla gestione previdenziale del settore agricolo, o da una società di coltivazione diretta o IAP, solo quando il venditore sia esso pure un imprenditore agricolo iscritto come tale al registro delle imprese, condizione per il riconoscimento della ruralità dei fabbricati agli effetti fiscali. Ad avviso dello scrivente deve invece ritenersi sufficiente che tale requisito soggettivo sia posseduto dall'acquirente, che la destinazione venga impressa dall'acquirente, ferma restando la necessità della ricorrenza delle altre condizioni, oggettive, per il riconoscimento della ruralità fiscale del fabbricato ed a quelle specifiche per usufruire delle agevolazioni"* (cfr. studio 53/2009/T, *Trattamento agli effetti della imposizione indiretta dei fabbricati rurali. in particolare applicabilità delle agevolazioni per la c.d. piccola proprietà contadina*, est. D. Podetti).

Da ciò, consegue, dunque, che non possa riconoscersi la strumentalità del fabbricato rispetto al terreno solo nel caso in cui sia presente l'annotazione più volte menzionata, e non possa, di conseguenza, ritenersi subordinata l'applicazione dell'agevolazione in questione, nel caso che ci occupa, all'esistenza dei requisiti di ruralità fiscale e della relativa annotazione in catasto.

In primo luogo, poiché i requisiti di ruralità sono anche soggettivi, questi potrebbero ricorrere per l'alienante, ma non anche per l'acquirente, soggetto che imprime il vincolo pertinentiale. Al soggetto acquirente non è precluso l'acquisto del bene accessorio separatamente da quello principale e la contestuale destinazione del primo a servizio del secondo. Appare dunque evidente,

soprattutto in questa ipotesi, come i requisiti di ruralità non possano essere verificati anteriormente all'acquisto del bene e alla costituzione del vincolo.

In secondo luogo, come abbiamo visto, l'autonoma iscrizione al catasto fabbricati degli edifici rurali, con necessità di specifica annotazione dei requisiti di ruralità appare funzionale unicamente ad individuare il valore imponibile per i tributi che si determinano su base catastale e l'imposta di registro non può, di regola, annoverarsi fra questi.

In conclusione, dunque, il nesso di pertinenzialità del fabbricato rispetto al terreno - presupposto per l'estensione del regime agevolativo ppc - può sussistere indipendentemente dall'esistenza dei requisiti di ruralità e della relativa annotazione in catasto.

Susanna Cannizzaro

-
- 1)** Si riporta uno stralcio della circ. 96/T menzionata nel testo: *«Come già sottolineato in premessa, con l'entrata in vigore del regolamento risultano unificate le modalità di denuncia dei fabbricati (urbani e rurali) in conformità alle norme di conservazione del catasto edilizio urbano, salvo l'innovazione costituita dalla procedura semplificata sopracitata. Più in particolare, le costruzioni strumentali all'esercizio dell'attività agricola saranno censite come unità a destinazione abitativa ovvero come unità funzionali ad attività produttiva agricola. Le prime saranno classate nella categoria ordinaria più rispondente tra quelle presenti nei quadri di qualificazione vigenti. Le seconde - così come previsto dall'art. 3, comma 156, della legge n. 662/96 - saranno censite di norma in una categoria speciale, sempreché le caratteristiche di destinazione e tipologiche delle singole costruzioni e del compendio immobiliare siano tali da non consentire, senza radicali trasformazioni, una destinazione diversa da quella agricola per la quale sono state originariamente costruite. A tal fine è stata istituita - con il provvedimento di attuazione della norma sopra richiamata, di prossima pubblicazione - la specifica categoria "D/10 - fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole -" e si stanno apportando le modifiche alle attuali procedure informatiche, sia in uso all'Ufficio per la gestione della banca dati, sia a disposizione dell'utenza per il flusso di aggiornamento (Docfa)».*
 - 2)** Si veda in questo senso l'art. 7 comma 2 del Decreto 26 luglio 2012. La medesima disposizione è ora contenuta nell'art. 2 comma 5 ter del DL 102/2013 convertito dalla legge n. 124/2013.
 - 3)** In base alla disciplina di tale imposta, infatti, i fabbricati dotati dei requisiti di ruralità fiscale rilevano in via autonoma e disgiunta rispetto al terreno agricolo. L'art. 13 del DL 201/2011, prevede un'aliquota specifica (0,2%, ulteriormente riducibile fino allo 0,1% dai Comuni) per i fabbricati rurali ad uso strumentale di cui all'art. 9 co. 3-bis del DL 30.12.93 n. 557, conv. L. 133/94 (co. 8). È previsto inoltre che nelle more della loro denuncia al Catasto Edilizio Urbano, i fabbricati rurali siano assoggettati al tributo, a titolo di acconto e salvo conguaglio, sulla base della rendita delle unità immobiliari similari già iscritte in Catasto. Rimangono quindi esenti dal tributo solo i fabbricati rurali strumentali siti nei Comuni classificati montani o parzialmente montani, in forza dell'art. 9 co. 8 del D.lgs. 23/2012
 - 4)** L'art. 13, comma 14, lettera d) del citato D.L. n. 201/2011 ha anche abrogato la pregressa norma di esenzione da Ici dei medesimi fabbricati aventi le caratteristiche di cui all'art. 9 del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, originariamente introdotta dall'art. 23, comma 1-bis, del D.L. n. 207/2008 che non considerava fabbricati ai fini Ici quelli con le caratteristiche di ruralità di cui al citato art. 9.