

## ICI

### PER I FABBRICATI RURALI VALE IL CATASTO

di Gianfranco Antico

Con sentenza n. 7102 del 24/03/2010 (ud. del 24/02/2010), la Corte di Cassazione, allineandosi al pensiero espresso a Sezioni Unite (n. 18565/2009), ha confermato il valore determinante del catasto sull'Ici dei fabbricati rurali.

#### **Il fatto**

La controversia ha ad oggetto il ricorso proposto dal contribuente avverso l'avviso di accertamento per omesso versamento dell'ICI, per il periodo d'imposta in contestazione, relativamente ad un fabbricato di sua proprietà, che riteneva esente dal tributo in quanto compreso in area considerata agricola, come destinazione urbanistica, e perché destinato ad attività avicola. La C.T.P. accoglieva il ricorso, esulando i fabbricati rurali dall'imposizione ICI. Anche l'atto di appello veniva respinto.

Il Comune ha proposto ricorso per cassazione, lamentando che la C.T.R., ritenendo rilevante e decisiva, ai fini dell'esenzione, la qualifica di coltivatore diretto del contribuente, oltre ad introdurre un ulteriore motivo, non dedotto dalla parte, per considerare rurale il fabbricato in questione, non ha tenuto conto che, all'indicato fine, rileva l'attività cui i beni sono effettivamente adibiti, da qualificare ai sensi del D.L. n. 557/1993, art. 9, cc. 3 e ss., conv. con L. n. 133/1994, che richiama le attività agricole di cui al D.P.R. 22/12/1986, n. 917, art. 29 (T.U.I.R.), con onere probatorio a carico di chi invoca il beneficio (diversamente da quanto ritenuto dalla C.T.R.) e senza che possa considerarsi tale un'attività volta alla collocazione di uova sul mercato e all'instaurazione di rapporti con operatori non agricoli.

La parte privata ha resistito con controricorso, sostenendo che spetta all'ente impositore provare l'insussistenza dei requisiti da cui dipende la ruralità del fondo, in quanto rispetto ai fabbricati rurali difetterebbe il presupposto

impositivo ICI e non ricorrerebbe una semplice esenzione o agevolazione; richiama, inoltre le disposizioni normative in base alle quali l'attività avicola e quella di commercializzazione delle uova rientrerebbero a pieno titolo tra le attività agricole prese in considerazione dalla legislazione tributaria, senza contare che il D.L. n. 557/1993, comma 3 bis, è stato introdotto (ed è quindi applicabile) solo a seguito del D.P.R. n. 139/1998, successivamente quindi al periodo d'imposta in contestazione.

### **La norma**

In base al D.Lgs. n. 504/1992, presupposto dell'ICI è *"il possesso di fabbricati, di aree fabbricabili e di terreni agricoli, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa"* (art. 1, c. 2), intendendosi per fabbricato *"l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano"* (art. 2, lett. a) e per terreno agricolo *"il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'art. 2135 c.c."*, (art. 2, lett. c).

Ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta, per i fabbricati iscritti in catasto il valore di riferimento è costituito *"da quello che risulta applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1 gennaio dell'anno d'imposizione, i moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo del T.U. delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 52, u.c."*, (art. 5, c. 2). Invece, *"per i terreni agricoli, il valore è costituito da quello che risulta applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto, vigente all'1 gennaio dell'anno d'imposizione, un moltiplicatore pari a settantacinque"* (art. 5, c. 7).

### **La sentenza**

Dalla lettura delle citate disposizioni la Corte di Cassazione ne evince che:  
1 - secondo l'originario sistema delineato dal D.Lgs. n. 504/1992, i fabbricati rurali non erano soggetti all'ICI, nel senso che il possesso di tali fabbricati non costituiva presupposto del tributo, in quanto gli stessi alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 504/1992, non erano iscritti nel catasto edilizio urbano

a norma del R.D.L. n. 652/1939, art. 4, e del D.P.R. n. 1142/1949, artt. 38 e 39;

2 - la ragione di tale esclusione si rinviene nel già richiamato disposto del D.Lgs. n. 504/1992, art. 5, c. 7, che, prevedendo per i terreni agricoli il calcolo della base imponibile con riferimento al valore determinato dal reddito dominicale moltiplicato per settantacinque, sottopone al tributo non soltanto la rendita derivante dal valore del suolo, ma anche quella parte di reddito, conteggiata forfettariamente, conseguente allo svolgimento sul terreno dell'attività agricola e comprensiva del valore delle immobilizzazioni e quindi anche dei fabbricati strumentali allo svolgimento di detta attività agricola. Pertanto, ai fini dell'applicazione dell'ICI ai terreni agricoli, il reddito dominicale è comprensivo della redditività delle costruzioni rurali asservite al terreno e strumentalmente funzionali alle necessità del fondo. È evidente, in base a quanto precede, che la scelta del legislatore di determinare, ai fini dell'ICI, il reddito dominicale secondo modalità comprensive anche del valore dei fabbricati strumentali all'attività agricola, ha imposto coerentemente - onde evitare un'illegittima duplicazione d'imposta - di escludere i fabbricati rurali dall'autonomo assoggettamento al tributo.

Secondo il D.L. n. 557/1993, art. 9, cc. 3 e 3 bis, conv. con L. n. 133/1994, (non assumendo rilievo, nella presente controversia, per quanto si dirà in seguito, che detto comma 3 bis, sia stato introdotto solo con il successivo D.P.R. n. 139/1998), la "ruralità" dei fabbricati doveva essere desunta dall'essere strumentali all'attività agricola.

Il più recente intervento legislativo incidente nella materia 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 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 iscrिवibili 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"*.

La norma, mediante il richiamo alla L. n. 212/2000, art. 1, c. 2, è dichiarata espressamente disposizione d'interpretazione autentica ed è quindi applicabile retroattivamente.

Si tratta, invero, di una disposizione 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.

Lo *ius superveniens* sottolinea la decisività della classificazione catastale quale 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).

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 d'imponibilità ai fini ICI, per effetto della disposizione d'interpretazione autentica più volte ricordata.



### IL PRINCIPIO

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 medesimo, che non sia connesso ad una specifica impugnazione della classificazione catastale riconosciuta nei riguardi dell'amministrazione competente: allo stesso modo, ed 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 (dovendosi ribadire quanto affermato, al riguardo, da Cass. S.U. n. 18565/09).

Come si vede la Cassazione si allinea perfettamente al pensiero espresso dagli Ermellini a Sezioni Unite.

### Cass.SS.UU. n. 18565/2009

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 dicembre 1993, n. 567, art. 9, (convertito in L. 26 febbraio 1994, n. 133) e le successive modifiche ed 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. n. 15321/2008, in senso conforme Cass. n. 20532/2008).

L'accertamento dei predetti requisiti in difformità dell'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. n. 6386/2006; cass. n. 15449/2008; nonché cass. S.U. n. 18565/09, cit.).

30 aprile 2010

Gianfranco Antico