

IMU sulle costruzioni rurali strumentali: conta il Catasto e non il possessore

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Perrino, Est. Balsamo - Ord. n. 1919 del 18 dicembre 2024, dep. il 27 gennaio 2025)

IMU - Esclusioni - Fabbricato catastalmente classificato rurale - Applicabilità - Carattere oggettivo dell'immobile attestato dalle risultanze catastali - Rilevanza - Effetti nei confronti di tutti i soggetti passivi contitolari dei diritti reali - Sussistenza

Il fabbricato catastalmente classificato rurale a mezzo delle relative specifiche categorie, ovvero mediante l'apposizione della specifica annotazione, e pertanto rispettoso dei requisiti imposti dall'art. 9, comma 3-bis, del D.L. n. 557/1993, è automaticamente escluso dall'area di imponibilità ICI/IMU/TASI. Ai fini di tali imposizioni - e dei benefici applicabili previsti dalle rispettive legislazioni - rileva unicamente il carattere oggettivo dell'immobile, attestato dalle risultanze catastali, che si riverbera in favore di ciascuno dei soggetti passivi contitolari dei diritti reali. (Oggetto della controversia: avviso di accertamento IMU, anno 2013)

Fatti di causa

1. A.A., proprietaria in ragione di un terzo di un fabbricato e di alcuni terreni siti in Comune di P - ricompresi nel perimetro del Piano di Recupero Edilizio "(Omissis)" approvato e convenzionato con atto per Notai Setti di Milano nell'anno 2009 - impugnava l'avviso di accertamento IMU per l'anno 2013 concernente detto fabbricato censito al foglio (Omissis), mapp. (Omissis), sub. (Omissis), nonché i terreni di cui ai mappali (Omissis) del foglio (Omissis). Con sentenza n. 1756 dell'8 ottobre 2020, la Commissione tributaria provinciale di Milano rigettava il ricorso della contribuente.

Sull'appello della proprietaria, il giudice dell'impugnazione respingeva il ricorso della contribuente, in quanto, pur ritenendo che gli immobili oggetto di accertamento presentassero i requisiti della ruralità in quanto adibiti all'esercizio effettivo dell'attività agricola dell'Azienda Agricola "B.B. e C.C. s.s." e che "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI) ed ora Imposta Municipale Unica (IMU) l'immobile che sia iscritto al catasto fabbricati come rurale con l'attribuzione della relativa categoria A/6 oppure D/10 in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal D.L. n. 557/1993, art. 9, convertito con Legge n. 133 del 1994 e successive modificazioni, non è soggetto all'imposta ai sensi del combinato disposto del D.L. m. 207 del 2008, art. 23, comma 1-bis ...", tuttavia escludeva che l'appellante, A.A., potesse beneficiare della rivendicata esenzione in quanto, ancorché proprietaria in ragione di 1/3 dei fondi, era priva della qualifica soggettiva di coltivatrice diretta o imprenditrice agricola professionale (al contrario dell'altro comproprietario B.B.).

La contribuente ricorre per la cassazione della summenzionata decisione sulla base di un unico motivo.

Replica con controricorso e ricorso incidentale, corredato di memorie difensive, il Comune di Peschiera Borromeo.

La contribuente ha presentato controricorso al ricorso incidentale.

Motivi di diritto

1. Con l'unico motivo di ricorso principale, A.A. deduce violazione dell'art. 2, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 504/1992 nonché dell'art. 9, comma 1, D.L. n. 201/2011, convertito in Legge n. 214/2011; per avere il decidente riconosciuto che l'iscrizione in Catasto in categoria D) del fabbricato rurale e delle sue pertinenze esenta dall'IMU il proprietario che esercita sul fondo l'attività agricola, erroneamente escludendo il diritto della ricorrente, priva della qualità di coltivatrice diretta o di imprenditore agricolo, dal diritto di usufruire dell'esenzione di cui alla norma rubricata.

Si assume che alla stregua delle norme summenzionate, la qualità e la destinazione agricola di un terreno, posseduto e condotto da uno dei comproprietari in possesso dei requisiti soggettivi ed oggettivi di cui agli artt. 2 e 9 citati in rubrica, si riverberano in favore degli altri comproprietari.

3. Con il primo motivo di ricorso incidentale, il Comune di Pescheria Borromeo prospetta, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2, comma 1, lett. b), del D.Lgs. n. 504 del 1992, nonché dell'art. 36, comma 2, del Decreto-Legge n. 203 del 2006; per avere il decidente trascurato la circostanza che gli immobili avevano perso il carattere della ruralità, in quanto inseriti nel perimetro del Piano di Recupero Edilizio "(Omissis)" adottato con deliberazione del Consiglio comunale n. 75 del 28 novembre 2007 ed approvato definitivamente con delibera del Consiglio comunale n. 32 del 5 maggio 2008, previa acquisizione dei pareri di ARPA e del Parco Agricolo Sud Milano. Si assume che nel parere ARPA del 21 dicembre 2007, allegato alla delibera di approvazione del Piano di Recupero "(Omissis)", al paragrafo "Salubrità del sito edificabile", si attesta che il Piano di re-

cupero Edilizio “insiste sull’area di una struttura agricola dismessa”;

- che dalla presentazione della DIA del 9 marzo 2009 prot. 5909 si sono susseguite plurime trasformazioni edilizie finalizzate all’esecuzione del Piano di Recupero ai fini residenziali mediante realizzazione di una nuova palazzina, di box auto); - che con DIA del 20 ottobre 2009 prot. 24405 è stata effettuata la ristrutturazione (manutenzione straordinaria) dell’esistente fabbricato cui al fg. (*Omissis*), mapp. (*Omissis*) sub. (*Omissis*), al quale però i lottizzanti non hanno dato il corretto accatastamento residenziale ma hanno lasciato quello D/10.

4. Con la seconda censura del ricorso incidentale si deduce in relazione all’art. 360, primo comma, n. 5), c.p.c. l’omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti rappresentato dalla denuncia di inizio attività, concernente l’“intervento di demolizioni dei fabbricati per l’attuazione del piano di recupero della (*Omissis*)”, nonché dall’autorizzazione paesaggistica, sottoscritta dal Direttore del Settore Parco Agricolo Sud Milano, avente ad oggetto “interventi di completamento del piano di recupero della Cascina (*Omissis*)”, la quale faceva proprio riferimento alle aree dedotte nell’avviso di accertamento gravato in primo grado.

Si obietta che detto documento comprova che, durante l’anno 2011, erano già in fase di completamento gli interventi finalizzati a trasformare gli edifici rurali dismessi in residenziali. Dallo stesso atto risulterebbe anche che l’intervento, in fase di completamento, prevede la demolizione del capannone prefabbricato, risalente agli anni novanta, nonché la realizzazione di un nuovo corpo residenziale.

Si afferma che tali circostanze sono state oggetto di discussione tra le parti sia nel primo che nel secondo grado di giudizio, come si evince dalla sentenza di primo grado, ove il primo giudice ha rilevato che l’immobile non è rurale, giacché: - “il Comune di P (...) ha prodotto la Denuncia di Inizio Attività con protocollo datato 09 marzo 2009, presentata tra gli altri dalla ricorrente, avente ad oggetto, l’intervento di demolizioni dei fabbricati per l’attuazione del piano di recupero della (*Omissis*) (...) il Comune di P ha versato in atti copia dell’autorizzazione Dirigenziale, a firma del Direttore del Settore Parco Agricolo Sud Milano, Prot. n. 55525/2011 del 01 aprile 2011, avente ad oggetto intervento di completamento del piano di recupero della (*Omissis*), Comune di Peschiera Borromeo (...) dunque comprensivo anche le aree oggetto dell’accertamento in discussione”.

Si osserva, infine, che se il giudicante avesse esaminato i documenti descritti, avrebbe accertato la perdita della ruralità per cessazione dell’attività agricola dei fondi oggetto dell’avviso di accertamento.

5. Il terzo strumento di ricorso incidentale veicola il vizio di cui al n. 5, art. 360, primo comma, c.p.c. per l’erronea valutazione del fascicolo aziendale, in cui, contrariamente a quanto statuito dai giudizi distrettuali, non si fa alcun riferimento al fabbricato rurale rispetto al quale la contribuente rivendica l’esenzione dall’imposta.

6. In via preliminare deve essere accolta l’eccezione di inammissibilità del ricorso incidentale proposto dall’Amministrazione comunale, non risultando censurata la *ratio decidendi* che sorregge la sentenza impugnata per cui l’accatastamento in categoria D/10 del fabbricato e delle pertinenze esclude la loro imposizioni ai fini IMU.

L’ente locale, nel dolersi di non avere i giudici regionali considerato gli elementi probatori dimostrativi della perdita di ruralità dei fabbricati e delle relative aree non risulta aver censurato la seconda, per di più preminente, *ratio decidendi* in base alla quale il giudice d’appello ha ravvisato la

ruralità, secondo cui “in tema di imposta comunale l’immobile che sia iscritto al catasto fabbricati come rurale con l’attribuzione della relativa categoria A/6 oppure D/10 in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal D.L. n. 557/1993, art. 9 convertito con Legge 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”. Prima ancora, a pagina 5 della sentenza di appello si legge “... si tratta infatti di area all’epoca classificata nella categoria catastale D/10 relativa a fabbricati per funzioni produttive connesse all’attività agricola come indicato in sede di avviso di accertamento”.

6.1. La seconda *ratio*, concernente la dirimente classificazione catastale degli immobili, dunque, non viene attinta dai motivi di ricorso incidentale. Giova considerare al riguardo che, diversamente da quanto obiettato in memoria, alle pagine 8 e 9 del controricorso con ricorso incidentale il Comune si è limitato a riportare il contenuto della sentenza impugnata, ma non ha poi aggredito la *ratio* in questione, puntando, invece, sull’asserito venir meno della ruralità. Consolidandosi, per tale ragione, la motivazione che dà rilievo alla classificazione catastale dei beni immobili come affermato dalle S.U. (aggiuntiva rispetto a quella censurata con i tre motivi del ricorso incidentale), tanto basta a determinare l’inammissibilità dell’intero ricorso incidentale.

Invero, le questioni oggetto dei motivi di ricorso non possono essere esaminate, perché, quand’anche fossero fondate, ciò non impedirebbe alla sentenza di passare in giudicato sulla motivazione alternativa concernente la ruralità, non censurata dall’amministrazione comunale. Costituisce principio consolidato, difatti, quello secondo cui, ove la sentenza sia sorretta da una pluralità di ragioni, distinte ed autonome, ciascuna delle quali giuridicamente e logicamente sufficiente a giustificare la decisione adottata, l’omessa impugnazione di una di esse rende inammissibile, per difetto di interesse, la censura relativa alle altre, la quale, essendo divenuta definitiva l’autonoma motivazione non impugnata, non potrebbe produrre in nessun caso l’annullamento della sentenza (S.U. n. 20107/2024, in motiv.; Cass. n. 5102/2024; Cass. n. 27388/2022; Cass. 18641/2017; Cass. 22753/2011; Cass., 11/2/2011, n. 3386; Cass., 12/10/2007, n. 21431; Cass., 18/9/2006, n. 20118; Cass., 24/5/2006, n. 12372; Cass., Sez. Un., 8/8/2005, n. 16602; in termini, in relazione al parallelo avviso concernente il comproprietario, vedi Cass. 3/1/2025, n. 91).

7. Il ricorso principale merita accoglimento.

Costituisce, infatti, ius receptum il principio di diritto secondo cui in tema di agevolazione ai fini ICI, la qualità agricola di un terreno posseduto e condotto da uno dei comproprietari avente i requisiti soggettivi e oggettivi di cui agli artt. 2, lett. b), e 9, comma 1, del D.Lgs. n. 504 del 1992, trova applicazione anche in favore degli altri comproprietari che non esercitano l’attività agricola, in quanto la destinazione agricola di un’area è incompatibile con la possibilità dello sfruttamento edilizio della stessa (Cass. 25/05/2017, n. 13261 e 30/06/2010, n. 15566; conf. Cass. 27/10/2017, n. 25596; 27/09/2017, n. 22486; 05/07/2011, n. 14824; 29/07/2011, n. 16636).

In realtà, come hanno chiarito le Sezioni Unite (con la sentenza n. 18565/09), “il fabbricato che sia stato classificato ‘rurale’, con attribuzione della relativa categoria, perché in possesso dei requisiti indicati dalla richiamata norma, sarà automaticamente escluso dall’area di imponibilità ai fini ICI”: ne rileva, quindi, il carattere oggettivo, che si riverbera in favore di ciascuno dei contitolari dei diritti dominicali.

8. Segue, in accoglimento del ricorso principale, dichiarato inammissibile quello incidentale, la cassazione della sentenza impugnata. Non essendo necessari ulteriori accerta-

menti di fatto, la causa può essere decisa con l'accoglimento del ricorso originario della contribuente.

9. Sussistono i presupposti per la compensazione delle spese del giudizio di merito.

10. Le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza della parte controricorrente e ricorrente incidentale nei cui confronti sussistono, altresì, i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per l'impugnazione proposta, se dovuto (D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-*quater*).

P.Q.M.

- Accoglie il ricorso principale, dichiarato inammissibile quello incidentale; cassa la sentenza impugnata e, deciden-

do nel merito, accoglie il ricorso originario della contribuente;

- condanna il Comune al pagamento, in favore della ricorrente, delle spese del giudizio di legittimità liquidate in euro 4.300,00 per compensi professionali ed euro 200,00 per esborsi, oltre rimborso forfettario delle spese generali nella misura del 15% ed altri accessori di legge;

- ai sensi dell'art. 13 comma 1-*quater* del D.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17, Legge n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del Comune, controricorrente in via incidentale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per l'impugnazione proposta, se dovuto (D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-*quater*).

Commento

di Francesco Giuseppe Carucci (*)

L'ordinanza della Suprema Corte n. 1919/2025, depositata il 27 gennaio 2025, nel riconoscere l'agevolazione IMU al comproprietario non coltivatore diretto, né imprenditore agricolo, di un fabbricato rurale strumentale all'esercizio dell'attività agricola, ha ribadito e confermato un principio che, seppur noto e dettato da una norma chiara e inequivocabile, ancora fa fatica a radicarsi. Soprattutto nei soggetti deputati all'accertamento dei tributi locali. In virtù di detto principio, per poter riconoscere il trattamento impositivo locale agevolato, rileva il solo dato catastale che è idoneo a certificare la sussistenza del requisito di ruralità impartito dall'art. 9, comma 3-*bis*, del D.L. n. 557/1993, consistente nella destinazione oggettiva dell'immobile a finalità strumentali all'esercizio delle attività agricole di cui all'art. 2135 del Codice civile.

Al fine di meglio cogliere l'argomento in discussione, occorre ripercorrere brevemente l'*exkurs* normativo sul tema. I fabbricati rurali erano censiti un tempo nel Catasto Terreni, privi di categoria e rendita catastale. Fu dapprima il D.L. n. 90/1990, con l'art. 1, comma 5, a prevedere l'obbligo di denunciare nel Catasto Edilizio Urbano le unità immobiliari abitative ancora allibrate in Catasto Terreni. Obbligo che fu reiterato dal già menzionato art. 9 del D.L. n. 557/1993, non solo per i fabbricati rurali abitativi, ma anche per quelli strumentali all'esercizio delle attività agricole, "al fine di realizzare un inventario completo ed uniforme del patrimo-

nio edilizio". Tre anni più tardi, fu emanato il D.P.R. n. 139/1998 recante il regolamento per la revisione dei criteri di accatastamento degli immobili in questione. Dal 1990 l'obbligo di accatastamento dei manufatti agricoli nel Catasto Urbano è stato oggetto di una serie di differimenti sino a quando il D.L. n. 201/2011, Decreto "Salva Italia", ne ha fissato il termine ultimo alla data del 30 novembre 2012, completando la procedura di emersione.

L'art. 9 del D.L. n. 557/1993 rappresenta ancora oggi la pietra miliare in materia di ruralità fiscale prescrivendo, con i commi 3 e 3-*bis*, rispettivamente i requisiti da rispettare affinché i fabbricati abitativi e quelli strumentali possano considerarsi rurali.

Il possesso dei prescritti requisiti comporta l'assoggettamento ad un regime fiscale agevolato, tanto ai fini delle imposte sui redditi, in quanto la rendita catastale del bene non assume autonoma rilevanza reddituale intendendosi assorbita dai redditi dominicali e agrari dei terreni sui quali insiste, quanto ai fini delle imposte locali. I requisiti di ruralità dei fabbricati abitativi sono prescritti dall'art. 9, comma 3, del D.L. n. 557/1993, ove si stabiliscono criteri oggettivi, riferiti alle caratteristiche dell'azienda agricola e dei fabbricati, e criteri soggettivi, riferiti al soggetto che possiede o utilizza gli immobili. Tra i requisiti soggettivi, a titolo esemplificativo, il possesso della qualifica di imprenditore agricolo iscritto nel registro delle imprese e la deter-

(*) Consulente del lavoro in Taranto.

minazione del volume di affari derivante da attività agricole che risulti superiore alla metà del reddito complessivo del contribuente.

In merito, invece, alle costruzioni strumentali all'esercizio dell'attività agricola, i differenti requisiti per il riconoscimento del carattere di ruralità sono dettati dal successivo comma 3-*bis* e non si deve guardare anche alle prescrizioni di cui al comma 3. Negli anni passati, soprattutto con l'avvento dell'IMU, si è creata confusione tra i requisiti richiesti dalla legge per le due fattispecie con il conseguente sorgere di una notevole mole di contenziosi.

Le recenti statuizioni dei giudici di legittimità sono conformi ad una serie di chiarimenti di prassi e di altri precedenti giurisprudenziali.

Nel gennaio 2018, la Direzione Regionale della Puglia dell'Agenzia delle entrate, in risposta ad un quesito del Comune di Palagianò, in Provincia di Taranto, ha chiarito che, a differenza di quanto previsto per gli immobili destinati ad abitazione, il comma 3-*bis* dell'art. 9 del D.L. n. 557/1993 non impone alcun requisito soggettivo afferente al possessore. Pertanto, sul piano fiscale, per le costruzioni rurali strumentali si deve accertare soltanto l'esistenza dell'esercizio di un'attività agricola cui i fabbricati siano asserviti. È anche addirittura possibile che il fabbricato rurale sia utilizzato, per finalità strumentali all'esercizio dell'attività agricola, da parte di un soggetto diverso rispetto al soggetto passivo d'imposta. Si pensi al caso del terreno e dei fabbricati rurali strumentali ivi insistenti concessi in affitto. Tutto ciò risulta confermato in una nota di risposta dell'Ifel (Istituto per la Finanza degli enti locali della Fondazione Anci), al citato Comune, datata 21 febbraio 2018.

Esattamente un anno dopo, nel gennaio 2019, la Direzione centrale servizi catastali, cartografici e di pubblicità immobiliare dell'Agenzia delle entrate, in risposta a un'altra richiesta di chiarimenti del medesimo Comune pugliese, e relativa all'eventuale rispetto di una superficie minima del terreno sul quale i fabbricati dovessero insistere, ha ulteriormente chiarito che il comma 3-*bis* dell'art. 9 del D.L. n. 557/1993 non prevede esplicitamente alcun requisito soggettivo e si limita a elencare, come requisito oggettivo, le destinazioni degli immobili ai quali poter riconoscere la ruralità, dopo aver richiamato il concetto di strumentalità all'esercizio dell'attività agricola di cui all'art. 2135 del Codice civile. Si tratta dunque dei fabbricati destinati alla protezione delle piante, al ricovero degli attrezzi agricoli, all'allevamento del bestiame, all'agriturismo, e così via.

Più di recente il TAR Toscana, Sez. I, con la sentenza n. 315 del 28 marzo 2023, ha annullato un regolamento comunale IMU nella parte in cui prevedeva che il soggetto passivo dovesse essere "in grado di provare l'esistenza di un reddito da lavoro derivante dallo svolgimento di attività agricola e la presenza dei requisiti di imprenditore agricolo professionale previsti dall'art. 1 del D.Lgs. n. 99/2004". Il TAR ha confermato che le costruzioni strumentali sono fiscalmente rurali in virtù dei soli parametri rigidamente riferiti all'oggettiva destinazione dei beni a servizio dell'attività agricola, tassativamente prevista dalla norma più volte richiamata, "senza la previsione di alcun criterio a carattere soggettivo, legato all'attività o al reddito di questo o quell'agricoltore". In virtù del costante orientamento della Corte di cassazione, riassunto, tra le altre, nell'ordinanza n. 23386/2021, richiamata dalla risoluzione n. 4/DF del 16 novembre 2023 del Dipartimento delle Finanze, al fine dell'identificazione della ruralità dei fabbricati, e del conseguente assoggettamento a imposizione agevolata, rileva esclusivamente la corretta classificazione catastale.

Originariamente i fabbricati rurali avrebbero dovuto essere classificati nelle specifiche categorie catastali A/6, se abitativi, e D/10 se strumentali. Ferma restando l'efficacia delle predette categorie, attualmente è prevista la possibilità dell'attribuzione del classamento catastale ordinario della generalità dei fabbricati purché, ai sensi del D.M. Economia e Finanze del 26 luglio 2012, emanato in virtù dell'art. 13, comma 14-*bis*, del D.L. n. 201/2011, venga annotata la sussistenza del requisito di ruralità negli atti del catasto.

Secondo l'insegnamento della giurisprudenza di legittimità, se catastalmente non emerge il possesso del requisito di ruralità, ricade sul soggetto passivo intenzionato a fruire della tassazione agevolata l'onere di impugnare l'atto di classamento catastale. Allo stesso modo, l'ente locale che non intende riconoscere l'agevolazione IMU per il fabbricato catastalmente rurale è obbligato a impugnare il particolare classamento ovvero l'avvenuta iscrizione dell'annotazione della sussistenza del requisito di ruralità. Infatti, ad attestare il rispetto dei requisiti è legittimata unicamente la procedura catastale *ad hoc*. Ciò, oramai, costituisce univoco e consolidato orientamento, radicato nella sentenza n. 18565/2009 delle Sezioni Unite a cui hanno fatto seguito numerose pronunce, tra le quali la recente ordinanza n. 1919/2025 che la richiama espressamente.