

Acquisto di casa rustica da parte di una società agricola con i benefici della p.p.c.

Cass. Sez. V Civ. 12 ottobre 2016, n. 20508 - Chindemi, pres.; Zoso, est.; Giacalone, P.M. (conf.) - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Regio Società Agricola (avv. Didonna ed a.). (*Conferma Comm. trib. reg. Bari 23 settembre 2010*)

In tema di agevolazioni tributarie, l'art. 1 della legge n. 604 del 1954, richiamata dall'art. 2, comma 4, del d.lgs. n. 99 del 2004, prevede che i fabbricati rurali, inerenti alla formazione della piccola proprietà contadina, debbano possedere la caratteristica della «rusticità», requisito la cui sussistenza va verificata in concreto dal giudice tributario, senza che sia necessaria un'apposita classificazione catastale.

(*Omissis*)

FATTO E DIRITTO

1. L'Agenzia delle Entrate notificava alla società Regio Società Agricola s.a.s. di N.L. e C. un avviso di liquidazione riferito ad atto di compravendita del (*omissis*) con cui la società aveva acquistato un fabbricato con le agevolazioni previste dal d.lgs. 29 marzo 2004, n. 99, art. 2. L'Agenzia delle Entrate richiedeva l'imposta proporzionale di registro, trascrizione e catasto sulla base del fatto che il fabbricato era accatastato come villa e vani deposito e non era posto al servizio di terreno agricolo. Proposto ricorso da parte della contribuente, la Commissione tributaria provinciale di Bari lo accoglieva e la sentenza era confermata dalla Commissione tributaria regionale della Puglia, la quale rilevava che il primo ed il terzo motivo di appello proposto dall'Ufficio, afferenti, rispettivamente, alla mancanza dei requisiti soggettivi in capo all'acquirente ed all'errata indicazione del codice fiscale e della partita IVA, erano inammissibili in quanto con essi si era introdotto un tema di indagine nuovo rispetto alla motivazione dell'atto impositivo. Quanto al fatto che l'immobile non poteva beneficiare dell'agevolazione poiché era accatastato come villa, osservava la C.T.R. che si trattava di fabbricato ubicato in zona agricola prevalentemente coltivata come uliveto di proprietà della contribuente, la quale svolgeva attività agricola da tempo anteriore alla stipulazione dell'atto di compravendita. Inoltre l'immobile era un fabbricato di campagna del tipo masseria in pessimo stato di conservazione e manutenzione, senza pavimenti, sicché si doveva ritenere che esso avesse destinazione effettivamente agricola e fosse a servizio dei terreni che lo circondavano, non costituendo circostanza ostativa le risultanze catastali poiché ciò che contava, ai fini dell'applicazione dell'agevolazione, era la destinazione effettiva del fabbricato.

2. Avverso la sentenza della C.T.R. propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate affidato ad un motivo. La contribuente si è costituita in giudizio con controricorso illustrato con memoria.

3. Con l'unico motivo deduce la ricorrente violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al d.lgs. n. 546 del 1992, art. 36, alla legge n. 890 del 2004, art. 2, alla legge n. 604 del 1954, ed alla legge n. 1154 del 1960. Sostiene la ricorrente che la C.T.R. non ha considerato che la contribuente non ha presentato all'ufficio del registro il certificato definitivo attestante i requisiti soggettivi richiesti per beneficiare dell'agevolazione. Inoltre si trattava di fabbricato accatastato con categoria A/7 classe terza (villino) e C2 (vani deposito) e da controlli effettuati era risultato che per essi non era stata richiesta alcuna variazione di accatastamento. Si trattava, inoltre, di fabbricato situato in luogo diverso rispetto al domicilio della società acquirente e da quello del suo legale rappresentante. Infine era errata l'indicazione in atto del codice fiscale e della partita IVA.

4. Osserva la corte che il motivo di ricorso è infondato nella parte in cui si censura la sentenza impugnata per aver la C.T.R. ommesso di rilevare la carenza dei requisiti soggettivi in capo alla contribuente per beneficiare dell'agevolazione e la errata indicazione in atto del codice fiscale e della partita IVA. Invero la ricorrente non ha censurato il capo della decisione impugnata con cui tale motivo era stato dichiarato inammissibile sul rilievo che con esso erano stati introdotti argomenti non contenuti nell'atto impositivo, di talché su tali punti la sentenza della C.T.R. è passata in giudicato.

Quanto alle restanti censure, si osserva che la C.T.R., con accertamento in fatto non censurabile nel giudizio di legittimità se non sotto il profilo del vizio di motivazione, ha rilevato che trattasi di fabbricato ubicato in zona agricola, prevalentemente coltivata come vigneto, già di proprietà della contribuente e che, trattandosi di fabbricato di campagna strutturato come tale ed in pessimo stato di conservazione, si doveva ritenere che esso avesse effettiva destinazione agricola indipendentemente dalla sua classificazione catastale. La ricorrente fonda la propria censura sul fatto che il fabbricato stesso risulta accatastato nella categoria A/7 e C/2 e che ciò osterebbe alla concessione dell'agevolazione richiesta. Sennonché la norma di cui alla l. 6 agosto 1954, n. 604, art. 1, richiamata, per le società agricole, dal d.lgs. 29 marzo 2004, n. 99, art. 2, comma 4, non prevede, tra le condizioni per poter fruire del beneficio, che i fabbricati rurali, in quanto inerenti alla formazione della piccola proprietà contadina, debbano essere accatastati come tali. Invero laddove prevede, al comma 2, che le agevolazioni tributarie di cui al comma 1 sono applicabili anche agli acquisti a titolo oneroso delle case rustiche non situate sul fondo, quando l'acquisto venga

fatto contestualmente in uno degli atti indicati al primo comma per l'abitazione dell'acquirente o dell'enfiteuta e della sua famiglia, menziona esclusivamente la caratteristica della rusticità, requisito la cui sussistenza deve essere verificata in concreto, mancando nella norma qualsiasi riferimento alla classificazione catastale.

Il ricorso va, dunque, rigettato e le spese processuali, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

(Omissis)

Acquisto di casa rustica da parte di una società agricola con i benefici della p.p.c.

L'art. 1, comma 3, del d.lgs. n. 99/2004 riconosce alle società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, la qualifica di imprenditori agricoli professionali (IAP) a condizione che lo statuto preveda quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c.

Nel caso di società di persone è richiesto che almeno un socio sia in possesso della qualifica di IAP (per le società in accomandita la qualifica riguarda i soci accomandatari) mentre per le società di capitali tale qualifica deve essere ricoperta da almeno un amministratore che per le società cooperative deve essere socio.

Il successivo art. 2, comma 4, del citato decreto riconosce alle società agricole, qualificate imprenditori agricoli professionali, le agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta e creditizie stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto.

Le agevolazioni tributarie richiamate sono, nel caso in esame, quelle relative alla piccola proprietà contadina, disciplinate dalla legge n. 604/1954, non più in vigore, che all'art. 1, comma 1, prevedeva, in presenza di alcuni requisiti, l'esenzione dall'imposta di bollo, la riduzione dell'imposta di registro a un decimo e l'imposta ipotecaria in misura fissa per una serie di atti, tra cui la compravendita, la permuta, la concessione di enfiteusi e la sua affrancazione, l'affitto e la compartecipazione a miglioria.

Per il conseguimento delle agevolazioni in parola era necessario che fossero soddisfatti i seguenti requisiti:

- l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta doveva essere un coltivatore diretto dedito abitualmente alla lavorazione della terra con la propria attività manuale, e che nel biennio precedente all'atto agevolato non avesse venduto altri fondi rustici o appezzamenti di terreno la cui superficie complessiva non era superiore a un ettaro;
- il fondo da acquistare, permutare o concedere in enfiteusi doveva essere idoneo alla formazione o arrotondamento della piccola proprietà contadina.

Attualmente l'agevolazione è riconosciuta dalla legge n. 25/2010, in vigore dal 28 febbraio 2010, di conversione del d.l. n. 194/2009 (cosiddetto decreto mille proroghe).

La legge di stabilità per il 2011 ha poi confermato le agevolazioni per la piccola proprietà contadina, la cui scadenza era prevista per il 31 dicembre 2010, cosicché i suddetti benefici per l'acquisto di terreni agricoli sono diventati «a regime», in quanto la legge non ha più previsto il termine di scadenza.

L'art. 2, comma 4 *bis*, del d.l. n. 194/2009 prevede, quindi, che gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, sono soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa ed all'imposta catastale nella misura dell'1 per cento. Gli onorari dei notai per gli atti suindicati sono ridotti alla metà.

Si decade dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti, sono alienati volontariamente i terreni ovvero si cessa di coltivarli o di condurli direttamente.

A differenza di quanto previsto in precedenza, la norma non richiama le originarie agevolazioni contenute nella legge n. 604/1954, che da oltre cinquant'anni ha disciplinato la materia con ripetute proroghe. Come ha riconosciuto anche l'Agenzia delle Entrate¹, le agevolazioni in materia di p.p.c. sono soggette a una disciplina completamente nuova.

Per fruire, quindi, dell'agevolazione non è più necessario che ricorrano le condizioni della legge n. 604/1954, ovvero la circostanza che l'acquirente dedichi abitualmente la propria attività alla lavorazione

¹ Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 36/E del 17 maggio 2010.

della terra, l'idoneità del fondo alla formazione o all'arrotondamento della piccola proprietà contadina e la mancata alienazione nel biennio precedente di fondi rustici di oltre un ettaro².

L'agevolazione, di conseguenza, non si applica per l'acquisto di terreni edificabili (o comunque non agricoli), anche se l'acquirente intende destinarli all'attività agricola; non si applica neppure agli atti a titolo gratuito, come le donazioni, né alle successioni a causa di morte. Può essere concessa, invece, per l'acquisto del fabbricato che oltre a trovarsi in rapporto di pertinenzialità con il terreno agricolo acquistato, è situato sul medesimo terreno³.

L'art. 1, comma 2, della citata legge n. 604/1954 riconosceva le agevolazioni tributarie anche gli acquisti a titolo oneroso delle case rustiche non situate sul fondo, quando l'acquisto era fatto contestualmente in uno degli atti, menzionati al comma 1 dello stesso articolo, per l'abitazione dell'acquirente o dell'enfiteuta e della sua famiglia

La disposizione non faceva, quindi, alcun riferimento al rapporto di pertinenzialità fra fabbricato e fondo nel senso che non era necessariamente richiesto che il primo insistesse direttamente sul terreno.

A chiarimento di quanto sopra, con risoluzione n. 26/E del 6 marzo 2015, l'Agenzia delle Entrate ha fatto presente che, diversamente dalla precedente disposizione agevolativa (legge n. 604/1954), l'art. 2, comma 4 *bis*, del d.l. n. 194/2009 non agevola le case rustiche non situate sul fondo, pertanto, la disciplina di favore trova applicazione solo con riferimento al trasferimento del fabbricato che costituisce pertinenza del terreno agricolo e che risulti situato sul medesimo terreno. Nello specifico, a giudizio della stessa Agenzia, non soccorrono le disposizioni previste dall'art. 9, commi 3 e 3 *bis*, del d.l. n. 557/1993 (riconoscimento della ruralità dei fabbricati) in quanto prevalgono i concetti civilistici legati alla

² Va detto, per inciso, che a seguito delle modifiche apportate alla tassazione degli atti di trasferimento immobiliare a titolo oneroso, operata dall'art. 10 del d.lgs. n. 23 del 2011 e dall'art. 1, comma 608, della legge n. 147 del 2013 (di stabilità per l'anno 2014), a decorrere dal 1° gennaio 2014 gli atti in parola sono soggetti all'imposta di registro con le aliquote del 9 per cento, del 2 per cento o del 15 per cento, previste dall'art. 1 della Tariffa, parte I del d.p.r. n. 131 del 1986 (Testo Unico imposta di registro) per un importo minimo di 1.000 euro.

In particolare:

- 15 per cento - per i trasferimenti di terreni agricoli e relative pertinenze da parte di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP), iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale;
- 9 per cento - per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere (compresi quelli costitutivi di diritti reali di godimento), nonché ai provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità ed a quelli coattivi;
- 2 per cento - per i trasferimenti aventi ad oggetto case di abitazione, escluse quelle di categoria catastale A/1, A/8 e A/9.

Inoltre, gli atti assoggettati alle aliquote dell'imposta di registro di cui sopra, e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e soggetti a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 50 per cento.

Le modifiche riguardanti la tassazione degli atti di trasferimento immobiliare, di cui si è fatto cenno in precedenza, hanno comportato, tuttavia, anche l'abrogazione delle disposizioni, previste da leggi speciali, riguardanti agevolazioni od esenzioni d'imposta.

Di conseguenza, dal 2014 non sono riconosciuti i seguenti benefici riguardanti:

- la costituzione del compendio unico nei territori delle comunità montane (art. 5 *bis*, della legge n. 97 del 1994);
- la costituzione di compendio unico in territori diversi dalle zone montane (combinato disposto dell'art. 5 *bis* della legge n. 97 del 1994 e art. 5 *bis* del d.lgs. n. 228 del 2001);
- l'acquisto di fondi rustici da parte di cooperative e società forestali [art. 7, comma 4, lett. *b*) della legge n. 984 del 1977];
- l'imprenditoria agricola giovanile (art. 14, comma 5, della legge n. 441 del 1998);
- l'acquisto di fondi rustici in territori montani fatti a scopo di arrotondamento o di accorpamento di proprietà diretto coltivatrici (art. 9 del d.p.r. n. 601/1973).

Sono state, invece, confermate le agevolazioni in materia di piccola proprietà contadina.

Ciò significa che, non essendo più possibile usufruire dei benefici previsti dalle disposizioni abrogate (come ad esempio quelle attinenti i trasferimenti di terreni situati nei territori montani), gli interessati potranno comunque richiedere, in alternativa, i benefici previsti dall'art. 2, comma 4 *bis*, del d.l. n. 194/2009 in materia di piccola proprietà contadina, purché in possesso dei requisiti soggettivi ed oggettivi richiesti dalla normativa di riferimento. In caso contrario, si applicherà l'aliquota del 15 per cento.

³ Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 26/E del 6 marzo 2015.

pertinenza (che sottintendono tale connessione).

Ciò premesso, con la sentenza n. 20508 del 12 ottobre 2016, in epigrafe, la Cassazione ha affermato che l'art. 1, comma 2, della legge n. 604/1954, «richiamato, per le società agricole, dal d.lgs. n. 99/2004, art. 2, comma 4, non prevede, tra le condizioni per poter fruire del beneficio, che i fabbricati rurali, in quanto inerenti alla formazione della piccola proprietà contadina, debbano essere accatastati come tali. Invero laddove prevede, al comma 2, che le agevolazioni tributarie di cui al comma 1 sono applicabili anche agli acquisti a titolo oneroso delle case rustiche non situate sul fondo, quando l'acquisto venga fatto contestualmente in uno degli atti indicati al primo comma per l'abitazione dell'acquirente o dell'enfiteuta e della sua famiglia, menziona esclusivamente la caratteristica della rusticità, requisito la cui sussistenza deve essere verificata in concreto».

Il caso esaminato dalla Suprema Corte riguarda l'acquisto, nell'anno 2006, di un fabbricato (in realtà si tratterebbe di due unità immobiliari) con le agevolazioni previste dall'art. 2, comma 4, del d.lgs. n. 99/2004, da parte di una società agricola.

L'ufficio dell'Agenzia delle Entrate contestava i benefici, concessi in sede di compravendita, notificando alla società agricola un avviso di liquidazione con il quale era richiesto il pagamento dell'imposta proporzionale di registro in quanto il fabbricato, con annesso C/2 (locale deposito), era accatastato nella categoria A/7 (villino) per il quale, da controlli effettuati, era emerso che non era stata richiesta alcuna variazione catastale. Inoltre era situato in luogo diverso dal domicilio della società acquirente e da quello del legale rappresentante.

La Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso della contribuente che veniva confermato nel giudizio di appello dalla C.T.R. la quale osservava che il fabbricato, era ubicato in zona agricola, a destinazione uliveto (e/o vigneto), di proprietà della società e che la contribuente esercitava l'attività agricola prima ancora dell'acquisto. Si trattava, fra l'altro, di un immobile di campagna (masseria) ridotto in uno stato di degrado palese, privo di pavimenti, che denotava comunque un suo asservimento al fondo, per cui, ai fini del riconoscimento dell'agevolazione, non rilevava l'inquadramento catastale quanto piuttosto l'effettiva vocazione agricola.

La Suprema Corte, respingendo il ricorso dell'Agenzia si è attenuta al tenore letterale della disposizione sottolineando che l'art. 1, comma 2, della legge n. 604/1954, richiamato dall'art. 2, comma 4, del d.lgs. n. 99/2004, non pone condizioni legate all'inquadramento catastale dei fabbricati ad uso abitativo, essendo sufficiente il requisito della «rusticità» dell'immobile; requisito che va accertato in concreto.

Sul punto, possono farsi alcune riflessioni di natura catastale e fiscale.

All'epoca dei fatti, anno 2006, era vigente la legge n. 604/1954 per cui si applicavano le relative disposizioni, valide, ai fini delle agevolazioni tributarie, anche per gli IAP (d.lgs. n. 99/2004) e, quindi, per le società agricole.

Nello stesso anno erano, altresì, operative le norme riguardanti l'istituzione del «Catasto dei fabbricati», disciplinate dal d.l. n. 557/1993 che, all'art. 9, commi 3 e 3 *bis*, individuano i requisiti di «ruralità» dei fabbricati ad uso abitativo e strumentale.

Fra l'altro, il suddetto provvedimento è stato aggiornato nel corso degli anni; da ultimo con l'art. 42 *bis* del d.l. n. 159/2007, sulla base proprio delle novità recate dal d.lgs. n. 228/2001 all'art. 2135 c.c., e dall'art. 1 e ss. del d.lgs. n. 99/2004 che ha introdotto la figura dell'imprenditore agricolo professionale (IAP).

Poiché la ruralità dei fabbricati ha rilevanza fiscale, consegue che è possibile fruire delle agevolazioni, comprese quelle in materia di imposizione indiretta, quando sussistono i requisiti, soggettivi ed oggettivi, previsti dalla normativa di riferimento; agevolazioni che sono, ovviamente, connesse alla vocazione agricola degli immobili.

Oggi la ruralità è asseverata dall'ufficio provinciale dell'Agenzia delle Entrate-Territorio, nel senso che, a seguito della domanda di riconoscimento presentata dal titolare, è inserita negli atti del catasto un'apposita «annotazione» che accerta la rispondenza del fabbricato ai requisiti prescritti dalla legge. Pertanto la concessione delle agevolazioni fiscali dipende dalla presenza (ad esempio, nelle visure) di tale annotazione.

Fra l'altro tutti i fabbricati, compresi quelli rurali, sono censiti ormai all'urbano con attribuzione di categoria e rendita.

Per le «società agricole», titolari di case di abitazione, il riconoscimento della ruralità è subordinato all'utilizzo di loro soci o amministratori, aventi la qualifica di imprenditore agricolo professionale (IAP) ed iscritti nel Registro delle imprese (CCIAA). Va da sé che i fabbricati non devono essere censiti nelle categorie di lusso A/1 e A/8.

Nel 2006 la verifica della «rusticità» non era così palese per cui è ipotizzabile che l'ufficio accertatore abbia ritenuto, al di là dell'inquadramento catastale (A/7) di per sé idoneo a giustificare l'agevolazione, che la «masseria» in questione fosse (al pari dei casali, degli stazzi, delle cascine che fanno ormai parte della cosiddetta «archeologia rurale») un complesso edilizio costituito da più unità immobiliari (comprensivo di un C/2) e, pertanto, non potesse essere considerato unitariamente come «abitazione rurale», stante i limiti previsti dall'art. 9, comma 3, lett. e) del d.l. n. 557/1993⁴.

È presumibile, quindi, che per l'ufficio si dovesse procedere preventivamente ad un eventuale frazionamento per delimitare l'ambito dell'unità immobiliare «rurale» ad uso abitativo.

A tale riguardo, è opportuno sottolineare che è principio consolidato della giurisprudenza⁵ che «per potersi negare il carattere rurale di un fabbricato che (...) insiste sui terreni utilizzati dall'impresa agricola, è necessario escludere il carattere di strumentalità dell'immobile, ovvero accertare che lo stesso o la porzione di esso siano adibiti ad uso abitativo ed abbiano una superficie superiore a 240 mq.».

L'ufficio ha, altresì, ritenuto di negare la ruralità in quanto l'immobile abitativo «masseria» era situato in luogo diverso dal domicilio della società acquirente e da quello del legale rappresentante.

Il comma 4 dell'art. 9 del d.l. n. 557/1993 dispone che «Fermi restando i requisiti previsti dal comma 3⁶, si considera rurale anche il fabbricato che non insiste sui terreni cui l'immobile è asservito, purché entrambi risultino ubicati nello stesso Comune o in Comuni confinanti».

La norma non è riferibile al caso in questione ma è significativa del fatto che, ricorrendo determinate situazioni quali quelle citate, sono ammesse delle deroghe al principio generale di «pertinenzialità» fra fondo e fabbricato nel senso che quest'ultimo è rurale anche se non insiste direttamente sul terreno al quale è asservito. Vi è, quindi, da tale punto di vista, una coincidenza con quanto stabilito dall'art. 1, comma 2 della legge n. 604/1954.

In tal senso, la Cassazione con sentenza n. 2372/2016⁷, ha ribadito che «nel rapporto pertinenziale, il collegamento tra la *res* principale e quella accessoria è preso in considerazione dalla legge non come mera connessione materiale quanto piuttosto come relazione economico-giuridica strumentale e complementare all'attività agricola».

Nel caso in questione la «masseria» era (è) insistente sul fondo per cui le doglianze dell'ufficio sembrano ingiustificate salvo dimostrare che l'immobile non era utilizzato dalla società agricola (abitato da un socio IAP o da un amministratore).

Ma c'è un argomento che potrebbe deporre a favore dell'ufficio, che non è stato fatto valere in giudizio e non rilevato dai giudici; il fatto cioè che la compravendita abbia riguardato solo il fabbricato e non anche una porzione di fondo alla quale ritenersi direttamente annesso.

⁴ Non sono, in ogni caso, rurali le unità immobiliari ad uso abitativo che presentano i requisiti di lusso previsti dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969. In particolare:

- le singole unità immobiliari aventi superficie complessiva superiore a 240 mq.;
- le abitazioni facenti parte di fabbricati o costituenti fabbricati insistenti su aree destinate all'edilizia residenziale, quando il costo del terreno coperto e di pertinenza è superiore di una volta e mezzo il costo della costruzione;
- le case composte da uno o più vani costituenti unico alloggio padronale avente superficie utile superiore a 200 mq. (esclusi ad esempio balconi, terrazze) ed aventi come pertinenza un'area scoperta della superficie di oltre sei volte l'area coperta;
- le abitazioni unifamiliari dotate di piscina di almeno 80 mq. o di campi da tennis con sottofondo drenato di superficie non inferiore a 650 mq.

⁵ Cass. Sez. Trib. 18 giugno 2003, n. 9760, in *Gist. civ. Mass.*, 2003, 6.

⁶ Requisiti validi per le sole abitazioni.

⁷ In questa Riv. 2016, 6, con nota di L. CENICOLA.

È precisato che insiste su di un terreno già di proprietà della società ma non si capisce perché la stessa non era nella disponibilità materiale anche del fabbricato.

Per quanto già detto, l'art. 1, comma 2, della legge n. 604/1954 riconosceva le agevolazioni tributarie anche gli acquisti a titolo oneroso delle case rustiche non situate sul fondo, quando l'acquisto era fatto «contestualmente» in uno degli atti di cui al primo comma dello stesso articolo.

In questo caso, le agevolazioni (ieri come oggi) non competono poiché i fabbricati rurali sono comunque, da sempre, considerati pertinenze del fondo nel senso che, ai fini fiscali, la loro rendita è assorbita dal terreno al quale sono asserviti. Quando erano censiti al catasto terreni avevano rendita «zero» proprio perché il legame con il fondo era ritenuto indissolubile; e questo principio non è mutato anche se oggi sono iscritti al catasto edilizio urbano con attribuzione di categoria e rendita.

Il fatto che il fabbricato e il locale deposito (attrezzi) fossero già muniti di categoria (e, quindi, di rendita) all'epoca della compravendita, potrebbe far supporre che erano stati trasferiti al catasto edilizio a seguito di un precedente trasferimento o altra operazione.

Va da sé che qualora si verifichi la cessione di un fabbricato senza il terreno al quale è asservito (anche se non vi insiste direttamente) l'imposta di registro dovrebbe essere applicata nella misura proporzionale che nel 2006 era pari al 7 per cento (attualmente è del 9 per cento)

Del tutto «particolare» poi la motivazione della C.T.R. secondo la quale la ruralità doveva essere riconosciuta per il solo fatto che la masseria, ancorché ridotta in uno stato di abbandono e senza pavimenti, si trova(va) in una zona agricola che denotava comunque un pregresso asservimento al fondo. È stato già evidenziato che il riconoscimento della «ruralità» soggiace al rispetto di requisiti, soggettivi ed oggettivi, individuati dalla normativa di riferimento che prescindono dallo stato di degrado o meno del fabbricato in quanto quello che rileva è il loro utilizzo finalizzato all'esercizio (attuale) dell'attività agricola. Principio valido specialmente per le case ad uso abitativo.

La sentenza, tuttavia, è chiara. Ribadendo, pertanto, le motivazioni con le quali è stato respinto il ricorso per cassazione dell'Agenzia delle Entrate, le agevolazioni previste dall'art. 1 della legge n. 604/1954, in materia di piccola proprietà contadina, si applicano anche agli acquisti di fabbricati rurali effettuati da società agricole ai sensi dell'art. 2, comma 4, del d.lgs. n. 99/2004. Tra le condizioni per poter fruire del beneficio non è richiesto che i suddetti fabbricati debbano essere accatastati come tali. La norma menziona esclusivamente la caratteristica della rusticità per cui le agevolazioni tributarie sono applicabili anche agli acquisti a titolo oneroso delle case rustiche non situate sul fondo a condizione che l'acquisto sia fatto contestualmente in uno degli atti indicati al primo comma dell'art. 1 della legge n. 604/1954, inerenti l'abitazione dell'acquirente o dell'enfiteuta e della sua famiglia. Il requisito della ruralità e della sua sussistenza deve essere verificato in concreto.

Luigi Cenicola