

## Frazionamento di un fabbricato strumentale D/10. Rimane rurale e non necessita di una nuova classificazione catastale

Cass. Sez. Trib. 18 aprile 2023, n. 10238 ord. - Sorrentino, pres.; Lo Sardo, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. G.L. (Conferma Comm. trib. reg. Toscana 11 dicembre 2018)

**Imposte e tasse - Riconoscimento della ruralità - Fabbricato strumentale in categoria catastale D/10 - Frazionamento - Riduzione della superficie - Attribuzione di una categoria diversa - Ininfluyente - Sussiste la ruralità - Non mutano le caratteristiche e le funzioni.**

*Il fabbricato strumentale adibito a funzioni produttive connesse alle attività agricole, di cui all'art. 2135 c.c., e classificato in categoria D/10 rimane rurale anche a seguito di un suo eventuale frazionamento atteso che la natura dell'immobile non è dominata dalla sua estensione. Pertanto non necessita, in caso di riduzione della superficie dovuta al frazionamento medesimo, di una nuova classificazione catastale, quale ad esempio quella riferibile alla categoria C/2, in quanto il fabbricato conserva comunque identiche caratteristiche e assolve alle stesse funzioni.*

Il testo dell'ordinanza è pubblicato in [www.osservatorioagromafie.it](http://www.osservatorioagromafie.it)

Diversamente dalle abitazioni, il riconoscimento della ruralità dei fabbricati strumentali non necessita, ai fini fiscali, della sussistenza di particolari requisiti in quanto è sufficiente accertare che assolvano alle funzioni cui sono destinati; funzioni proprie delle attività, anche connesse, a quella principale agricola, previste dall'art. 2135 del codice civile. A tale riguardo, l'art. 9, comma 3 *bis*, del d.l. n. 557/1993, elenca le destinazioni a cui rispondono le costruzioni in questione (si citano, ad esempio: la protezione delle piante; la conservazione dei prodotti agricoli; la custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte; l'allevamento e ricovero degli animali, l'agriturismo ed altre ancora).

Per evidenziare che anche dal punto di vista catastale hanno peculiarità costruttive diverse da quelle abitative, è stata introdotta, con l'art. 1, comma 5, del d.p.r. n. 139/1998, l'apposita categoria speciale D/10, ad esse riservata, facendo presente che le caratteristiche di destinazione e tipologiche devono essere tali da non consentire, senza radicali trasformazioni, una destinazione diversa da quella per la quale furono originariamente costruiti. Fanno tuttavia eccezione le porzioni di immobili utilizzate dai dipendenti esercenti attività agricole e quelle adibite ad uso ufficio dell'azienda in quanto, sebbene qualificate come strumentali, sono comunque delle abitazioni e pertanto sono censite autonomamente in catasto in una delle categorie del gruppo «A» (art. 9, comma 3 *ter*, del d.l. n.557/1993)<sup>1</sup>.

In tal senso, l'art. 1 del d.m. 26 luglio 2012, recante disposizioni in merito all'individuazione delle modalità di inserimento negli atti catastali della sussistenza del requisito della ruralità, prevede che ai fabbricati destinati ad abitazione e a quelli strumentali all'esercizio dell'attività agricola è attribuito il classamento, in base alle regole ordinarie, in una delle categorie catastali previste nel quadro generale di qualificazione. Ciò significa che non necessariamente un fabbricato strumentale, per essere rurale, deve risultare censito nella categoria D/10 in quanto potrebbe avere le stesse finalità ma essere iscritto in altra categoria quale, ad esempio, C/2 (Magazzini e locali di deposito) o C/6 (Stalle, scuderie, rimesse, autorimesse); essere, quindi, accatastato in altra categoria non pregiudica comunque il riconoscimento della «ruralità» che potrà, in questo caso, essere asseverata, negli atti del catasto (vedi: visura) con una specifica «annotazione».

Introdotta con il citato decreto ministeriale, la citata annotazione di ruralità assolve proprio questo scopo, di attribuire cioè ad un immobile strumentale, non accatastato in D/10, quella sua specificità di rispondere ai requisiti richiesti dalla legge (art. 2135 c.c.) e di usufruire, pertanto, delle agevolazioni fiscali connesse (art. 9, comma 3 *bis*, d.l. n. 557/1993). Ovviamente, l'annotazione non è presente quando la costruzione è già censita in D/10 poiché è sintomatico del fatto che è strumentale per destinazione.

<sup>1</sup> Per gli uffici la categoria catastale è predetermina come A/10.

Va detto che per le costruzioni iscritte in questa categoria l'attribuzione della rendita avviene per stima diretta, mediante comparazione con altre unità similari, tenuto conto delle particolari tipologie edilizie e destinazione d'uso, come anche dell'incidenza dei costi sostenuti a monte.

Che la stima diretta sia utilizzata per i fabbricati a destinazione speciale del gruppo D, in cui rientrano gli strumentali agricoli, lo sostiene anche la Cassazione la quale ha affermato che ai sensi dell'art. 10 del r.d.l. n. 652/1939, l'attribuzione di rendita catastale ai fabbricati a destinazione speciale o particolare è determinata con stima diretta per ogni singola unità, dove la «stima diretta» deve essere intesa come valutazione mirata delle specifiche caratteristiche dei singoli immobili senza automatica estensione di parametri standardizzati eventualmente riferibili ad altri immobili<sup>2</sup>.

Principio ribadito, ancora, dalla stessa Corte la quale ha rilevato che in tema di classamento di immobili con destinazione speciale (ad esempio: opifici), l'attribuzione della rendita catastale realizzata in seguito alla c.d. procedura DOCFA (documento catasto fabbricati) è determinata con stima diretta per ogni singola unità e può avvenire tanto con procedimento diretto, ossia partendo dal reddito lordo ordinariamente ritraibile e detraendo le spese e le eventuali perdite, quanto con procedimento indiretto, ossia attraverso un calcolo fondato sul valore del capitale fondiario, costituito dal valore di mercato dell'immobile ovvero dal costo di ricostruzione, tenendo conto, in tale ultimo caso, del deprezzamento delle unità in ragione del loro stato attuale, del livello di obsolescenza e del ciclo di vita tecnico-funzionale<sup>3</sup>.

Va altresì fatto presente che la stima diretta non presuppone l'effettuazione di un previo sopralluogo, poiché non costituisce né un diritto del contribuente né una condizione di legittimità del correlato avviso attributivo di rendita, integrando soltanto uno strumento conoscitivo del quale l'Amministrazione finanziaria può, ove necessario, avvalersi, ferma la possibilità di compiere le relative valutazioni in forza delle risultanze documentali a disposizione<sup>4</sup>.

Ciò premesso, si pone la domanda se un fabbricato accatastato in D/10 e frazionato in distinte unità immobiliari, destinate sempre all'attività agricola, perda o meno la ruralità. Se del caso, è necessario procedere per queste ultime all'attribuzione di differenti categorie catastali?

A questi quesiti ha risposto la Suprema Corte con l'ordinanza n. 10238 del 18 aprile 2023, in epigrafe.

Nei fatti, l'Agenzia delle Entrate, a seguito della denuncia di variazione – operata mediante procedura DOCFA – per il frazionamento di un fabbricato strumentale rurale di notevole superficie (600 mq), aveva notificato al titolare un avviso di accertamento con cui era rettificata la categoria catastale; alle unità immobiliari così ottenute era stata sostituita l'originaria categoria D/10 e attribuita la categoria C/2 (Magazzini e locali di deposito).

Per l'ufficio la variazione era motivata dal fatto che l'originaria unità, oggetto di frazionamento, rappresentava per la sua ampia consistenza una singolarità nel territorio e per questo non era censibile in categoria ordinaria, mancando adeguati confronti con unità similari. Al contrario le attuali unità immobiliari, derivate dal frazionamento, avevano consistenze nettamente inferiori, sicuramente comuni a molti altri immobili simili nel territorio e caratteristiche ordinarie tali da consentire così il censimento nella nuova categoria C/2. In sostanza, la trasformazione operata dell'originario immobile rurale (a destinazione speciale D/10) in unità a destinazione, invece, ordinaria, come quelle derivate e censite in C/2, aveva reso possibile l'applicazione del meccanismo di stima, proprio dell'estimo, mediante comparazione con altre similari già accertate. Sulla base della destinazione d'uso ordinaria delle unità oggetto di accertamento e delle loro caratteristiche intrinseche ed estrinseche, confrontate con quelle di altre unità immobiliari, si era potuto così attribuire la categoria, la classe e, quindi, la relativa rendita desunta dal quadro tariffario pertinente.

Il proprietario ricorreva alla C.T.P. che accoglieva le sue doglianze. Parimenti, la C.T.R. confermava il

<sup>2</sup> Cfr. Cass. Sez. V Civ. 10 maggio 2021, n. 12283, in *One Legale* (ex Leggi d'Italia).

<sup>3</sup> Cfr. Cass. Sez. V Civ. 19 luglio 2022, n. 22558, in *One Legale* (ex Leggi d'Italia).

<sup>4</sup> Cfr. Cass. Sez. V Civ. 7 aprile 2021, n. 9291 ord., in *One Legale* (ex Leggi d'Italia); Cass. Sez. V Civ. 23 maggio 2018, n. 12743, in *Giust. civ. Mass.*, 2018.

verdetto dei primi giudici osservando che il frazionamento catastale del fabbricato rurale, di per sé solo, non poteva giustificare il mutamento della categoria da D/10 a C/2.

Nel ricorso per cassazione l'Amministrazione finanziaria contestava la sentenza della Commissione tributaria regionale poiché questa aveva erroneamente ritenuto che la classificazione catastale fosse connessa all'esercizio dell'impresa agricola da parte del proprietario, dipendendo l'attribuzione della categoria D/10 dalle caratteristiche oggettive degli immobili, che non devono essere equiparabili a quelle degli immobili censiti nelle categorie ordinarie (C/2, C/6 e C/7) e non devono essere idonee ad una diversa destinazione senza radicali trasformazioni.

La Corte, dopo aver riassunto le normative di riferimento (catastali e fiscali), ha respinto le pretese dell'Agenzia delle Entrate rilevando che le norme in materia non subordinano l'attribuzione e la conservazione della categoria D/10 alla permanenza di una superficie minima, ma subordinano la strumentalità dell'immobile all'esercizio dell'attività agricola in una delle varianti che sono individuate dalla disciplina vigente (nella specie, a rimessa di attrezzi e deposito di materiali).

Pertanto, in caso di suddivisione (con conseguente frazionamento) del fabbricato rurale, le porzioni derivate dall'originaria consistenza conservano la classificazione in categoria D/10, a prescindere dalle minori dimensioni delle rispettive superfici, fermo restando che le caratteristiche funzionali e tipologiche siano tali da non consentire, senza radicali trasformazioni, una destinazione diversa da quella per la quale l'intero edificio era stato costruito (in coerenza alle stesse direttive dell'Agenzia del Territorio).

Nulla da eccepire sulla decisione. In ogni caso, anche per quello che è stato detto in principio, l'iscrizione nella categoria C/2 non avrebbe mutato la destinazione rurale degli immobili atteso che, alla luce degli attuali criteri vigenti, era sempre accertabile e asseverabile con l'apposita «annotazione».

La Cassazione sottolinea che per gli strumentali l'estensione della superficie è insignificante ai fini del riconoscimento della ruralità; come noto, l'art. 9, comma 3 *bis*, d.l. n. 557/1993 richiede infatti, quale unico requisito, che siano esclusivamente funzionali all'esercizio delle attività agricole indicate dall'art. 2135 c.c. Per tutti i fabbricati ad uso abitativo (censiti nella categoria A) la ruralità dipende, invece, dal rispetto delle condizioni imposte dal precedente comma 3; in particolare, la lettera *e*) prevede, in questo caso, una limitazione della superficie che non deve superare i 240 mq perché, in caso contrario, sono qualificati come «case di lusso» (ai sensi dell'art. 6 del d.m. 2 agosto 1969).

*Luigi Cenicola*