

Prassi - AGENZIA DELLE ENTRATE - Risposta 369 del 10.09.2019

Requisiti per il riconoscimento del carattere di ruralità delle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola ai fini fiscali. - Art. 9, comma 3-bis, del decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133. - Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

Quesito

La Sig.ra Tizia (di seguito, "l'Istante") rappresenta di svolgere attività agricola su di un terreno di Ha. 0,44 coltivato a vigneto e di essere in possesso di Partita Iva "agricola", svolgendo attività agricola come definita dall'art. 2135 del Codice Civile, vendendo l'uva alla cantina sociale che emette autofattura in quanto il volume di affari non è superiore ad Euro 7.000,00 annui.

L'Istante è anche titolare di un fabbricato, già classato con categoria D/10, che si trova nel comune di XXX, ove vi è pure l'abitazione (già classata non rurale dal 1997) e di un terreno di Ha. 0,44 che si trova nel comune confinante, separato dalla sola strada provinciale nel comune di XXX.

L'Istante chiede se, in applicazione delle normative catastali-tributarie previste all'articolo 9, comma 3, del D.L. n. 557 del 1993 e s.m.i. o altre vigenti, si debba, ai fini del mantenimento della ruralità del fabbricato strumentale, applicare il comma 3 e 3-bis del suddetto articolo 9 in maniera congiunta, ovvero in maniera autonoma e disgiunta.

In particolare, l'Istante chiede di sapere se per il mantenimento della ruralità di una costruzione strumentale agricola si debba ottemperare anche alle richieste del comma 3 - e quindi alla sussistenza di una superficie posseduta maggiore di 10.000 mq. (in relazione al terreno cui il fabbricato è asservito) e di un reddito derivante dal terreno maggiore del 50 per cento di altri redditi - o si debba applicare, a tali fini, il solo comma 3-bis della citata disposizione.

Infatti, il comma 3-bis è specifico per edifici strumentali diversi dalle abitazioni disciplinate dal comma 3 e, quindi, per un utilizzo dell'immobile per custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione del fondo ecc.; dunque le caratteristiche oggettive dell'immobile sono sufficienti a conferirne la ruralità, a prescindere da quanto indicato nel comma 3 (quali la necessità che l'immobile sia asservito ad un fondo di estensione maggiore di 10.000 mq.).

L'Istante specifica, inoltre, che qualora l'immobile strumentale in oggetto non venisse considerato rurale a seguito di codesto quesito, lo stesso sarà riclassato con categoria C/2, pur continuando a ricoverare in esso mezzi agricoli.

Soluzione prospettata dal contribuente

L'Istante ritiene che si debba distinguere, ai fini del riconoscimento della ruralità, tra:

- i requisiti previsti dal comma 3 dell'art. 9 del D.L. n. 557 del 1993, che devono intendersi relativi unicamente alle abitazioni;

- i requisiti previsti dal comma 3-bis della medesima norma, che devono intendersi relativi unicamente alle costruzioni agricole.

Pertanto, con riferimento alle costruzioni agricole, non deve ritenersi rilevante e necessaria la sussistenza di una superficie posseduta maggiore di 10.000 mq (in relazione al terreno cui il fabbricato è asservito), nè di un reddito derivante dall'attività agricola del soggetto che conduce il fondo che sia maggiore del 50 per cento del suo reddito complessivo.

A tal fine, deve, invece, valutarsi unicamente la presenza della reale coltivazione del fondo da vendita di prodotti e l'effettiva ed oggettiva destinazione dell'immobile.

Parere dell'agenzia delle entrate

In tema di requisiti per il riconoscimento del carattere di ruralità degli immobili ai fini fiscali, le disposizioni principali sono contenute nel decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133.

Con riferimento agli immobili destinati ad abitazione, i requisiti da soddisfare sono riportati all'art. 9, commi 3, 4, 5 e 6, ove si stabiliscono sia criteri oggettivi riferiti alle caratteristiche dell'azienda agricola e dei fabbricati, tra cui la superficie minima dei terreni aziendali (cfr. art. 9, comma 3, lettera c), sia criteri soggettivi riferiti all'utilizzatore dell'immobile oppure al conduttore dei terreni aziendali, quali, ad esempio, quelli riguardanti il possesso della qualifica di imprenditore agricolo iscritto nel registro delle imprese (cfr. art. 9, comma 3, lettera a-bis) o il volume di affari derivante da attività agricole (cfr. art. 9, comma 3, lettera d).

In merito, invece, alle costruzioni strumentali all'esercizio dell'attività agricola, che costituiscono l'oggetto del quesito in esame, i requisiti da soddisfare per il riconoscimento del carattere di ruralità sono riportati al comma 3-bis del medesimo art. 9.

In particolare, l'art. 9, comma 3-bis, del citato d.l. n. 557 del 1993, prevede che: "3-bis. **Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del codice civile e in particolare destinate:**

- a) alla protezione delle piante;

- b) alla conservazione dei prodotti agricoli;
- c) alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento;
- d) all'allevamento e al ricovero degli animali;
- e) all'agriturismo, in conformità a quanto previsto dalla legge 20 febbraio 2006, n. 96;
- f) ad abitazione dei dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento;
- g) alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna;
- h) ad uso di ufficio dell'azienda agricola;
- i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228;
- l) all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso".

A differenza di quanto previsto per gli immobili destinati ad abitazione, il comma appena citato non prevede esplicitamente alcun requisito soggettivo e si limita ad elencare, come requisito oggettivo, le destinazioni degli immobili che possono essere riconosciuti rurali, dopo aver richiamato il concetto di strumentalità all'esercizio dell'attività agricola di cui all'art. 2135 del codice civile.

Si deve osservare che, affinché si possa riconoscere come rurale un fabbricato strumentale all'esercizio dell'attività agricola, è necessaria, in linea generale, la presenza dei terreni, altrimenti il concetto stesso di strumentalità perderebbe di significato. Ad esempio, la strumentalità all'attività di coltivazione dei terreni deve necessariamente prevedere, per logica, la presenza dei terreni.

Pertanto, in relazione agli immobili strumentali all'esercizio dell'attività agricola, si deve accertare che esista l'azienda agricola, ossia deve essere riscontrata la presenza di terreni e costruzioni che congiuntamente siano, di fatto, correlati alla produzione agricola.

Pertanto, nel condividere la soluzione interpretativa prospettata dall'istante in merito all'applicazione del comma 3-bis, si rappresenta che **l'effettivo riscontro nel caso concreto del rispetto dei requisiti previsti da tale disposizione può essere verificato solo in sede di attività di accertamento.**