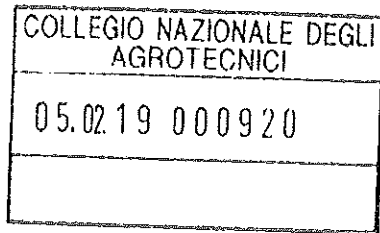


Roma, 28/1/2019

Prot. N. 4929



Direzioni Regionali  
Settori Servizi e Consulenza  
Uffici Attività Immobiliari

Direzioni Provinciali  
Uffici Provinciali-Territorio

Uffici Provinciali-Territorio  
Milano, Napoli, Roma e Torino

e, p.c. Divisione Servizi  
Ufficio Coordinamento tecnico e  
supporto al Capo Divisione

Direzione Centrale Coordinamento  
Normativo

*Allegati: 1*

*Oggetto: Fabbricati rurali – Requisiti per il riconoscimento del carattere rurale ai fini fiscali.*

Sono pervenute alla scrivente Direzione richieste di chiarimenti relative al tema del riconoscimento della ruralità degli immobili ai fini fiscali. I dubbi rappresentati riguardano, in particolare, alcune specifiche situazioni correlate alla verifica dei requisiti di ruralità, che di seguito si elencano:

- 1) presentazione della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, prevista dal DM 26 luglio 2012, nei casi in cui il titolare di diritti reali sull'immobile è diverso dal conduttore dei terreni dell'azienda;
- 2) obbligatorietà della registrazione dei contratti verbali di comodato dei terreni e dei fabbricati dell'azienda agricola;
- 3) superficie minima dei terreni aziendali (10.000 m<sup>2</sup>, oppure 3.000 m<sup>2</sup> in determinate condizioni), presente nell'applicativo informatico utilizzato dagli Uffici Provinciali – Territorio (nel seguito UPT) per le verifiche di ruralità dei fabbricati strumentali allo svolgimento dell'attività agricola.

Ai fini che qui interessano, è opportuno riassumere sinteticamente le principali disposizioni normative che disciplinano il tema in argomento.

Come noto, 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<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> 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, i requisiti da soddisfare per il riconoscimento del carattere di ruralità sono riportati al comma 3-bis del medesimo art. 9.

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 evidenzia che il possesso del requisito di ruralità consente il godimento dei benefici fiscali riservati, per legge, agli immobili rurali e, pertanto, l'inoltro dell'istanza di richiesta di ruralità rimane facoltà (e non obbligo) esclusiva del titolare di diritti reali sull'immobile. A tal fine, il citato DM 26 luglio 2012 prevede l'obbligo di allegare all'istanza le necessarie dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà, conformemente ai modelli B e C allegati al decreto stesso.

Ciò premesso, con specifico riferimento alla fattispecie rappresentata al punto 1), si osserva che l'istanza di ruralità non può prescindere, in nessun caso, dalle dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà a cui si è fatto cenno, nelle quali si dichiarano, in modo puntuale, le informazioni richieste per consentire la verifica della sussistenza dei requisiti di ruralità da parte dell'UPT competente.

Qualora alcuni dei requisiti siano riferiti a soggetti diversi (ad esempio, al conduttore dei terreni dell'azienda o dell'abitazione, se ceduti in affitto), rimane facoltà del titolare di diritti reali sull'immobile dichiarare, qualora a lui note e comunque sotto la propria responsabilità, le informazioni necessarie, oppure allegare all'istanza ulteriori autocertificazioni in tal senso, rese dai soggetti in capo ai quali detti requisiti sono richiesti.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata al punto 2), si osserva che per i contratti verbali di comodato, in linea generale, non sussiste l'obbligo di registrazione, in quanto non ricompresi nell'articolo 3 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, che disciplina la registrazione dei contratti verbali. Tuttavia, laddove le disposizioni contenute in tali contratti verbali di comodato non registrati siano enunciati in altro atto posto in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'art. 22 del richiamato D.P.R. n. 131 del 1986 prevede che l'imposta si applichi anche alle disposizioni enunciate, realizzando di fatto gli stessi effetti della registrazione del contratto verbale di comodato.

In assenza di registrazione del contratto verbale di comodato che darebbe diritto al riconoscimento dei requisiti di ruralità, ovvero di registrazione di altro atto che ne enunci le disposizioni, viene a mancare qualsiasi prova di esistenza di detto contratto verbale di comodato oltre che il requisito essenziale di certezza della data, dalla quale lo stesso diviene opponibile a terzi (nel caso di specie, l'Amministrazione finanziaria alla quale viene dichiarata la sussistenza dei requisiti di ruralità di un immobile).

In tali circostanze, non essendo possibile accertare l'esistenza di un contratto verbale di comodato non registrato, gli UPT competenti possono legittimamente rigettare la richiesta di ruralità, se basata sulla semplice citazione del citato contratto verbale.

Per quanto riguarda, infine, la problematica di cui al punto 3), si rappresenta che gli UPT stanno ricevendo diverse istanze di rettifica in autotutela in cui viene contestato il mancato riconoscimento della ruralità, in capo agli immobili strumentali allo svolgimento dell'attività agricola, per l'assenza della superficie minima dei terreni aziendali di 10.000 m<sup>2</sup> oppure 3.000 m<sup>2</sup> in determinate condizioni.

Richiamando le norme principali che disciplinano l'argomento (tra cui i commi 3 e 3-bis del citato art. 9 del D.L. n. 557 del 1993), viene riferito che in dette istanze di rettifica in autotutela si evidenzia, in particolare, l'assenza di un fondamento normativo, a supporto del diniego del requisito di ruralità operato dagli Uffici, che preveda esplicitamente un limite minimo di superficie.

Al riguardo, si deve però 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<sup>2</sup>.

Pertanto, in relazione agli immobili in argomento, 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. Tale verifica si ritiene soddisfatta, in ogni caso, quando la superficie dei terreni dell'azienda sia uguale o superiore ai limiti sopra richiamati, in analogia con i limiti previsti dal comma 3, lettera c, del citato art. 9.

Per estensioni inferiori, tuttavia, al fine di non escludere le piccole realtà produttive, l'esistenza dell'azienda agricola può essere dimostrata anche attraverso il possesso di partita IVA, con codice Ateco che identifica un'attività agricola, da parte del soggetto che conduce i terreni dell'azienda ed il fabbricato strumentale ad essi asservito, in qualità di proprietario o sulla base di titolo idoneo.

---

<sup>2</sup> Ciò non vale per le costruzioni strumentali all'allevamento e ricovero degli animali, attività per le quali non è necessaria l'esistenza di terreni nell'ambito dell'azienda agricola per i motivi di cui alla nota prot. n. 66898 del 14 maggio 2014 della DC CCPI.

Resta ferma, in ogni caso, la verifica del rapporto oggettivo tra l'estensione dei terreni dell'azienda e la consistenza dei fabbricati strumentali ad essi asserviti<sup>3</sup>. In sostanza, affinché si concretizzi il rapporto di strumentalità, la consistenza del fabbricato oggetto di verifica deve essere ragionevolmente coerente con il fabbisogno ordinariamente correlato all'attività effettivamente svolta. Pertanto, non può essere riconosciuto il carattere di ruralità ai fabbricati strumentali la cui consistenza eccede, in maniera manifestamente evidente, il fabbisogno dell'azienda a cui si è fatto cenno.

In relazione alle considerazioni sopra esposte, è in corso di rilascio la modifica della *check-list* in uso agli UPT per le verifiche di ruralità dei fabbricati in questione, i cui dettagli sono riportati in allegato.

Si rammenta agli Uffici l'opportunità di indicare ogni informazione utile a chiarire gli esiti dell'istruttoria, compilando con attenzione il campo libero "*Nota requisiti strumentali*" posto in calce allo schema di verifica. In particolare, poiché nei casi in cui la ruralità è rifiutata il testo ivi indicato viene riportato nell'atto di accertamento notificato al contribuente, si raccomanda di specificare con chiarezza i motivi di rifiuto.

Nei casi di mancato riconoscimento dei requisiti di ruralità già definiti a seguito delle verifiche effettuate sulla base della originaria *check-list*, già notificati o ancora in corso di notifica, gli UPT avranno cura di verificare la coerenza di tali determinazioni alle indicazioni fornite nella presente nota, adottando, laddove ne ricorrano le condizioni, eventuali provvedimenti in autotutela.

Gli UPT avranno cura di dare la massima diffusione a livello locale delle presenti indicazioni, provvedendo, con il consueto spirito di fattiva collaborazione, a fornire ogni utile indirizzo operativo ed informativo agli Ordini e ai Collegi professionali interessati.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché le indicazioni fornite siano puntualmente osservate dalle Direzioni Provinciali e dagli UPT dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE  
Franco Maggio  
(firmato digitalmente)

<sup>3</sup> Tale criterio, che concretizza, per logica, la strumentalità del fabbricato allo svolgimento dell'attività agricola effettivamente svolta, risulta peraltro coerente con quanto previsto dall'art. 29 del regio decreto legge 13 aprile 1939, n. 652 (convertito, con modificazioni, con legge 11 agosto 1939, n. 1249), che recita: "... *L'istruttoria delle domande di sgravio per ruralità per quanto concerne il rapporto oggettivo fra la consistenza del fabbricato e l'estensione dei terreni è deferita agli Uffici tecnici erariali*".