

IVA

Immobili rurali strumentali anche se con caratteristiche di lusso e con Iva detraibile

di Luigi Scappini



[L'articolo 9, commi 3 e 3-bis, D.L. 557/1993](#) definisce i **requisiti** che devono avere i **fabbricati** per essere considerati rispettivamente **rurali abitativi** e **rurali strumentali**.

Il Legislatore, se per gli **abitativi** ha introdotto alcuni **parametri stringenti**, per quanto riguarda gli **strumentali** si è limitato ad affermare che sono tali le “*costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del codice civile*”, provvedendo a indicarne alcune tipologie che rappresentano, è necessario precisarlo, un elenco meramente esemplificativo. Per essere considerati quali rurali abitativi e come tali poter fruire delle agevolazioni riconosciute, è necessario che vengano rispettati una serie di **requisiti** di natura sia **soggettiva** sia **oggettiva**. Per quanto riguarda gli aspetti **soggettivi**, il fabbricato deve essere, alternativamente, utilizzato quale abitazione:

1. dal soggetto **titolare del diritto di proprietà** o di altro diritto reale sul terreno per esigenze connesse all'attività agricola svolta;
2. dall'**affittuario** del terreno stesso o dal soggetto che con altro titolo idoneo conduce il terreno a cui l'immobile è asservito;
3. dai **familiari conviventi** a carico dei soggetti di cui ai numeri precedenti risultanti dalle certificazioni anagrafiche; da coadiuvanti iscritti come tali a fini previdenziali;
4. da soggetti **titolari di trattamenti pensionistici** corrisposti a seguito di attività svolta in **agricoltura**;
5. da uno dei **soci** o **amministratori** delle **società agricole** ex [articolo 2 D.Lgs. 99/2004](#), aventi la qualifica di lap.

I soggetti di cui sopra devono essere regolarmente iscritti, quali imprenditori agricoli, al Registro Imprese e il volume d'affari derivante dalle attività agricole deve essere superiore alla metà del reddito complessivo. Da un punto di vista **oggettivo** è richiesto che:

- il terreno cui il fabbricato è **asservito** deve avere superficie **non inferiore a 10.000 mq.**, ridotta a 3.000 mq. in caso di esercizio di colture specializzate in serra, funghicoltura o altra coltura intensiva, ovvero il terreno è ubicato in Comune montano ai sensi dell'[articolo 1, comma 3, L. 97/1994](#);
- i fabbricati **non** devono appartenere alle **categorie A/1 ed A/8**, ovvero avere le **caratteristiche di lusso** previste dal D.M. 02.08.1969.

Proprio in merito a quest'ultimo requisito recentemente è intervenuta la **Cassazione** che, con l'[ordinanza n. 27198/2022](#), ha riconosciuto il carattere di **ruralità** alle **abitazioni** rispondenti ai requisiti di **lusso** previsti dal D.M. 02.08.1969 – nel caso oggetto dell'ordinanza la metratura eccedente i 240 mq. – a **condizione** che siano **destinati** ad **attività** connessa quale è quella di ricezione in un contesto di esercizio dell'attività **agrituristica**. In particolare, è stato precisato che *"Ai fini della classificazione catastale delle unità immobiliari, le costruzioni destinate alla ricezione ed ospitalità, nell'ambito dell'attività di agriturismo svolta da una azienda agricola, rivestono il carattere di strumentalità all'attività agricola che giustifica il riconoscimento della ruralità, ai sensi dell'articolo 9, comma 3-bis, del d.l. n. 557 del 1993, senza che ad esse possa trovare applicazione l'esclusione di cui alla lett. f) dell'art. 9, comma 3, dello stesso decreto, operante per le sole costruzioni rurali destinate ad abitazione."* Tale concetto è stato **ribadito** con la successiva [ordinanza n. 34811/2022](#), con cui è stato affermato che in materia di **classamento catastale**, deve **sempre** essere riconosciuta la **natura rurale** ai fini fiscali ai **fabbricati** che sono **strumentali** alle **attività agricole** previste dall'articolo 32 Tuir, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 9, comma 3-bis, D.L. 557/1993](#), mentre le caratteristiche di lusso determinano l'impossibilità del riconoscimento della ruralità per i soli fabbricati aventi un uso abitativo.

E proprio in merito all'utilizzo del fabbricato abitativo per l'esercizio dell'attività agrituristica di ricezione e ospitalità, sempre la Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 35256/2022](#), si è occupata di riconoscere la **detraibilità**, in **deroga** a quanto previsto dall'[articolo 19bis, comma 1, lettera i\), D.P.R. 633/1972](#) ai sensi del quale non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto di fabbricati, o di porzione di fabbricato, a destinazione abitativa, nel caso di **immobili** destinati all'**attività agrituristica**. Sul punto, infatti, è consolidato l'indirizzo di legittimità per cui in ragione della *"ratio legis del D.P.R. n. 633 del 1972, articolo 19 bis1, occorre quindi distinguere gli immobili "ad uso abitativo", secondo la corrispondente destinazione urbanistica e catastale, che implicano il godimento diretto da parte del consumatore finale, da quelli utilizzati, invece, per l'esercizio della impresa avente ad oggetto l'attività "agricola" per i quali la funzione abitativa dell'immobile, costituendo mezzo di attuazione della prestazione di servizio concernente la ospitalità e ricettività alloggiativa della clientela, è **direttamente strumentale allo svolgimento dell'attività economica assoggettata ad Iva, non potendo escludersi per questi ultimi l'applicazione, D.P.R. n. 633 del 1972, ex articolo 19, dell'ordinario regime di detrazione delle spese inerenti**"*.