SENATO DELLA REPUBBLICA

X LEGISLATURA

N. 127

DISEGNO DI LEGGE

d'iniziativa dei senatori MICOLINI, SAPORITO, CARLOTTO, CITARISTI, FERRARI-AGGRADI, MORA, VERCESI, COVIELLO e CHIMENTI

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA L'8 LUGLIO 1987

Misure in materia tributaria relative al settore agricolo

ONOREVOLI SENATORI. – Il presente disegno di legge si prefigge lo scopo di sottoporre all'esame del Parlamento taluni problemi in materia tributaria, riguardanti principalmente il settore agricolo, non trascurando, comunque, alcune questioni di interesse generale.

Con gli articoli 1 e 2 si intende risolvere il problema riguardante l'inquadramento tributario, in materia sia di IVA che di imposte dirette, dell'attività di vendita delle carni macellate.

In ordine alla modifica proposta con l'articolo 1, è opportuno sottolineare in premessa che, mentre la norma dell'originario articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, definiva il soggetto beneficiario dello speciale regime IVA con la generica espressione di «produttore agricolo», il nuovo testo del predetto articolo 34 stabilisce, esplicitamente, che i soggetti che possono avvalersi del regime speciale per l'agricoltura sono gli imprenditori agricoli, secondo la nozione civilistica dell'articolo 2135 del codice civile, ed aggiunge testualmente:

«Si considerano effettuate da produttori agricoli anche le cessioni di prodotti effettuate per conto dei produttori soci o associati, nello stato originario o previa manipolazione o trasformazione, da cooperative e loro consorzi, ovvero da associazioni e loro unioni costituite e riconosciute ai sensi della legislazione vigente, nonchè quelle effettuate da enti che provvedono per legge, anche previa mani-

polazione o trasformazione, alla vendita collettiva per conto dei produttori».

Se l'ordinamento giuridico riconosce che rientrano nell'attività dell'imprenditore agricolo anche le operazioni di manipolazione o trasformazione del prodotto originario in senso generale (articolo 2135 del codice civile) ed il citato articolo 34, così come modificato dal decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1979, n. 24, ai fini dell'IVA, ricalca tale nozione, precisando che rientrano nell'attività dell'imprenditore agricolo anche le cessioni di prodotti effettuate per conto dei produttori soci o associati, sia nello stato originario o previa manipolazione o trasformazione, da cooperative e loro consorzi, non può essere seriamente opposto che l'operazione della macellazione del bestiame eseguita dallo stesso imprenditore agricolo allevatore o per suo conto, comunque da enti associativi, secondo la dizione letterale della norma del precisato articolo 34 (essendo la macellazione un fatto notoriamente di manipolazione), alteri il carattere di prodotto agricolo della carne.

Pertanto, secondo la logica, la esclusione della carne macellata dalla prima parte, «Prodotti agricoli», della tabella *A* del decreto che disciplina l'applicazione dell'IVA, *ictu oculi*, si pone apertamente in contraddizione con la norma di legge.

All'uopo, si deve, infatti, rilevare che tutto ciò che l'imprenditore agricolo organizza nella propria azienda, per l'osservanza degli obblighi che derivano dalla legge, non snatura il carattere dell'azienda ed i prodotti che derivano dal complesso delle diverse operazioni di trasformazione o manipolazione sono prodotti agricoli.

Così per la cessione della carne fresca, derivante dagli animali allevati dallo stesso produttore, l'imprenditore agricolo è obbligato per legge ad effettuare la macellazione presso il macello pubblico per il prescritto controllo sanitario; anche tale operazione non altera nè la natura della azienda agraria, nè la natura del prodotto agricolo, poichè l'operazione per rendere praticamente fungibile il prodotto ai fini alimentari, vale a dire la macellazione, è un diritto riconosciuto dalla legge (articolo 2135 del codice civile) esercitabile liberamente dall'imprenditore agricolo.

A sostegno, tuttavia, dell'assunto che la carne macellata non sarebbe un prodotto agricolo, vi è il parere espresso, in data 12 novembre 1976, dalla 1ª Sezione del Consiglio di Stato, con il quale l'organo consultivo, a richiesta della Presidenza del Consiglio dei ministri, circa la interpretazione della legge 9 febbraio 1963, n. 59, avrebbe precisato che la vendita al dettaglio delle carni non è consentita ai produttori agricoli con le agevolazioni previste da detta legge 9 febbraio 1963, n. 59, e cioè con il rilascio di una semplice autorizzazione del sindaco, in quanto tale attività di vendita presupporrebbe una particolare organizzazione estranea all'esercizio normale dell'agricoltura.

È facile subito obiettare che siffatto parere si pone contro la elementare norma sancita dall'articolo 2135 del codice civile, che riconosce il diritto all'imprenditore agricolo di effettuare la cessione del prodotto agricolo derivante dall'allevamento del bestiame, anche previa manipolazione.

In ogni caso, successivamente, lo stesso Consiglio di Stato, nell'adunanza della 2ª Sezione del 6 novembre 1978, n. 447, in ordine all'interpretazione dell'articolo 1 della legge 9 febbraio 1963, n. 59, cioè alla possibilità per i produttori agricoli di vendere al dettaglio carni fresche di bovini, suini, ovini di loro produzione, ha espresso il parere che l'articolo 1 della anzidetta legge sottrae al regime della licenza di commercio, e sottopone a quella della autorizzazione agevolata, l'attività di vendita al minuto dei prodotti di allevamento ottenuti dagli agricoltori, e, d'altro canto, l'articolo 45, numero 5, della legge 11 giugno 1971, n. 426, sulla disciplina del commercio, esclude dalla sua applicazione proprio i titolari di imprese agricole che esercitano attività di alienazione dei prodotti nei limiti della manipolazione e trasformazione di cui all'articolo 2135 del codice civile.

Del resto, il predetto autorevole parere, in via consultiva, risulta confortato, in sede contenziosa, da numerose sentenze dei tribunali amministrativi regionali, fra le quali si enunciano le ultime in ordine di tempo:

TAR Marche, 24 giugno 1982, n. 300;

TAR Lombardia, Sezione III, Milano, 15 giugno 1984, n. 177;

TAR Lazio (Latina), 29 novembre 1984, n. 547;

TAR Toscana, 8 luglio 1985, n. 654.

Alla luce di quanto sopra, si ha ragione, pertanto, di ritenere che l'allevamento del bestiame, di qualsiasi specie, sia una tipica attività di natura agricola, estrinsecandosi entro i confini di un processo meramente biologico, che l'alienazione del bestiame, sia vivo che morto, ossia allo stato di carne macellata, secondo la nozione dell'articolo 2135 del codice civile, rientri nel pieno diritto dell'imprenditore agricolo allevatore e che tale alienazione, tra l'altro disciplinata dalla legge 9 febbraio 1963, n. 59, non snaturi il carattere tipicamente agricolo del prodotto carne; pertanto la cessione delle carni derivanti dalla macellazione di animali allevati da imprenditori agricoli deve rientrare, ai fini IVA, nella prima parte della tabella *A* allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e, ai fini delle imposte dirette, tra le attività agricole di cui all'articolo 28 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597. Su queste ultime si esprime in tal senso l'articolo 2.

Con l'articolo 3 del presente disegno di legge si intende dirimere la controversia pendente in materia di applicazione dell'aliquota IVA.

Infatti, per agevolare l'agricoltura, il legislatore ha previsto l'aliquota IVA ridotta al 9 per cento per le cessioni aventi per oggetto prodotti petroliferi per uso agricolo e tra questi: gasolio, benzina, olio combustibile, olio combustibile fluido, GPL, benzina, petrolio ottanico e nafta (legge n. 262 del 1976 e legge n. 889 del 1980).

In particolare, il Ministero delle finanze, nelle tabelle allegate alla circolare n. 14 del 17 aprile 1981 ha indicato, tra i beni e servizi soggetti all'aliquota ridotta dell'8 per cento (ora 9 per cento), i «prodotti petroliferi per uso agricolo e per la pesca in acque interne», senza porre alcuna limitazione.

Tale disposizione agevolativa ha trovato ampia applicazione fin dal 1976 per tutti i prodotti petroliferi utilizzati in agricoltura, nella riconosciuta esigenza di evitare un aggravio di costi per gli imprenditori agricoli.

Successivamente, con risoluzione n. 343499 del 10 novembre 1983, lo stesso Ministero delle finanze ha dichiarato che l'aliquota IVA ridotta torna applicabile alle cessioni di prodotti petroliferi per uso agricolo, limitatamente a quei prodotti che risultano agevolati ai fini dell'imposta di fabbricazione.

Per effetto di tale pronuncia, le ditte fornitrici di combustibili hanno dato disposizioni alle proprie dipendenze invitandole ad applicare l'aliquota IVA ordinaria e, per il passato, a recuperare la differenza d'imposta oltre alle soprattasse di legge.

Il danno economico arrecato agli imprenditori agricoli risulta ingiustificato, posto che con la dizione «prodotti petroliferi per uso agricolo» si era inteso agevolare l'acquisto di tali prodotti destinati all'agricoltura, senza alcuna ulteriore limitazione.

L'interpretazione ministeriale risulta, peraltro, in contrasto con le soluzioni adottate in presenza di similari fattispecie previste ai fini dell'applicazione di aliquote IVA ridotte in relazione alla destinazione dei beni, quale, ad esempio, l'agevolazione IVA per le cessioni di «gas per uso domestico».

Va osservato, inoltre, che la restrittiva interpretazione ministeriale è intervenuta nel momento in cui, a seguito delle modifiche apportate dal decreto-legge 29 dicembre 1983, n. 746, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1984, n. 17, i produttori agricoli sono stati, di fatto, obbligati a permanere nel regime speciale forfettario che, come è noto, non consente di poter recuperare integralmente l'onere di imposta a monte.

Il conseguente aggravio di costi, già notoriamente pesanti, rischia di soffocare numerosi settori produttivi, considerato il largo uso dei prodotti in questione (ad esempio, per riscaldamento di serre e di stalle).

La denunciata delimitazione si presenta particolarmente onerosa per il settore zootecnico ed è certamente in contrasto con l'intera politica del Governo, intesa ad incentivare gli allevamenti.

È opportuno ricordare, in proposito, che il tasso di autosufficienza alimentare del nostro Paese è nell'ordine del 63 per cento per i bovini, del 70 per cento per i suini, del 60 per cento per gli ovini e caprini, dell'86 per cento

per i conigli, del 97 per cento per il pollame, e che, per contenere il disavanzo nella bilancia dei pagamenti, gli incentivi vanno mantenuti e migliorati, ma non certo ridotti.

Con l'articolo 3, pertanto, si intende fornire una interpretazione autentica in ordine all'applicazione dell'aliquota IVA ridotta per le cessioni di prodotti petroliferi per uso agricolo.

L'articolo 10, primo comma, lettera *i*), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, prevede che, ai fini della denuncia annuale dei redditi, possano essere dedotti, dal reddito complessivo, i contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge.

In base a tale disposizione, pertanto, sono da considerarsi quali oneri deducibili i contributi per invalidità, vecchiaia e malattia corrisposti da coltivatori diretti, coloni e mezzadri ai sensi delle leggi 22 novembre 1954, n. 1136, e 26 ottobre 1957, n. 1047, che disciplinano, appunto, la normativa previdenziale ed assistenziale per il settore agricolo. Sulla scorta delle istruzioni del Ministero delle finanze per la dichiarazione dei redditi, i titolari coltivatori diretti portano in deduzione dal reddito l'ammontare dei contributi versati come sopra.

Ciò premesso, si deve riscontrare, invece, che nella pratica realtà l'Amministrazione finanziaria, tramite i propri uffici delle imposte dirette, in sede di controllo delle dichiarazioni dei redditi, avvalendosi dell'articolo 36-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, provvede, sovente, a depennare, non ritenendoli equiparabili a quelli previsti dall'articolo 10, primo comma, lettera *i*), del decreto del Presidente della Repubblica n. 597 del 1973, dagli oneri deducibili, i contributi di malattia, invalidità e vecchiaia versati dai predetti soggetti in ottemperanza delle leggi già menzionate.

Il risultato di tale comportamento è la conseguente iscrizione a ruolo per il recupero dell'imposta IRPEF, con l'applicazione dei relativi interessi e soprattasse.

Prescindendo dalle motivazioni di fondo addotte a sostegno del recupero a tassazione dei contributi previdenziali e assistenziali, basate sulla considerazione che, nella quantificazione dei redditi dominicali ed agrari, mediante estimi catastali, si tiene conto dei costi sostenuti e, quindi, anche dei contributi unificati, si osserva che gli uffici in parola equivocano, nel caso in ispecie, sull'interpretazione delle vigenti norme che regolano la materia previdenziale dei coltivatori diretti, in quanto sono erroneamente considerati, sotto l'unica dizione di «contributi unificati», sia i contributi versati in proprio dai diretti interessati, quali oneri assistenziali e previdenziali, sia i veri e propri «contributi unificati» versati, invece, dai datori di lavoro agricolo per i lavoratori dipendenti.

Tale equivoco risulta essere, inoltre, avvalorato dal fatto che l'ente impositore dei due diversi oneri risulta essere, comunque, lo stesso, e cioè il Servizio per i contributi agricoli unificati.

In realtà, ai sensi delle leggi n. 1136 del 1954 e n. 1047 del 1957, che hanno esteso l'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia ai coltivatori diretti, non si può disconoscere che i contributi versati in ottemperanza di esse sono diversi da quelli, invece, corrisposti ai sensi del regio decreto-legge n. 2138 del 1938. Infatti, mentre i primi sono dovuti in proprio dai coltivatori diretti, che abitualmente si dedicano alla normale coltivazione dei fondi o all'allevamento del bestiame, ai fini della costituzione di una posizione previdenziale e assistenziale personale e per i componenti il loro nucleo familiare, i secondi sono, invece, assolti in funzione dell'impiego di manodopera.

Da quanto rilevato, appare evidente, quindi, la netta contrapposizione esistente tra i due tipi di contribuzione, per cui si deve ritenere del tutto valida la deducibilità, effettuata ai sensi dell'articolo 10, primo comma, lettera *i*), del decreto del Presidente della Repubblica n. 597 del 1973, degli oneri assistenziali corrisposti a titolo personale in base alle menzionate leggi n. 1136 del 1954 e n. 1047 del 1957.

L'articolo 4 della presente proposta è, pertanto, finalizzato a tale indirizzo: cioè alla deducibilità, in sede di dichiarazione dei redditi, dei contributi previdenziali e assistenziali corrisposti dai coltivatori diretti per sè e per i propri familiari a carico.

Quanto evidenziato all'articolo 5 del presente disegno di legge è da porre in relazione con

l'avvenuto inquadramento fiscale dell'attività di coltivazione dei funghi, che ai sensi della legge 5 aprile 1985, n. 126, è stata qualificata come agricola, in quanto non vi è dubbio che, sia sotto l'aspetto merceologico che sotto quello più propriamente pertinente alla qualità e tipo del prodotto, i tartufi debbano, comunque, essere ricondotti anche essi al medesimo inquadramento fiscale dei funghi; cosicchè anche l'attività della loro coltivazione va considerata quale «attività agricola».

D'altronde tale attività di coltivazione è già da ritenersi agricola, in quanto il prodotto in oggetto viene fornito direttamente dal terreno secondo un procedimento naturale riconducibile unicamente al ciclo biologico del tartufo medesimo, seppure coadiuvato in questo dall'intervento e dalla diffusione di nuove tecniche intensive di coltivazione del terreno idonee alla loro riproduzione.

Va considerato, altresì, che talune attività assimilabili, che traggono anch'esse dall'*humus* le risorse naturali e vegetali, quali quelle ortovivaistiche, floreali e da ultime quelle dei funghi, effettuate in serre o ambienti opportunamente climatizzati, anche in presenza di moderne e avanzate strutture, sono ormai qualificate, ai fini della determinazione dei redditi, «attività agricole», per cui risulta analogicamente equiparabile il loro sistema di coltivazione con quello dei tartufi.

Tale uniformità si identifica poi nel fatto che le moderne tecniche di coltivazione di dette colture sono anch'esse pur sempre vincolate dal ciclo biologico dei prodotti, con i conseguenti rischi,relativi connessi con la produzione. Numerose leggi regionali di programmazione e di intervento, proprio per tale particolarità, hanno qualificato e qualificano ormai l'attività di coltivazione dei tartufi come attività agricola.

Ai fini dell'IVA, l'attività di coltivazione dei tartufi, parimenti, va considerata anch'essa rientrante nel regime speciale previsto per i produttori agricoli (*ex* articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633).

Per quanto concerne, poi, la tassazione del reddito derivante dalla coltivazione di detto prodotto, appare opportuno, così come suggerito per i funghi, pervenire alla formazione di una tariffa d'estimo, la quale tenga conto dell'evoluzione delle tecniche agrarie, nonchè del miglioramento delle colture per effetto, appunto, dell'impiego di nuove, sofisticate apparecchiature ad alto indice di costo.

In base a tali motivate ragioni, si chiede il riconoscimento anche per l'attività di coltivazione dei tartufi della qualifica di «attività agricola» ai fini anche della determinazione dei redditi.

L'articolo 8 del decreto-legge 31 ottobre 1980, n. 693, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 1980, n. 891, ha previsto l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta nella misura del 2 per cento anche per le cessioni di case rurali, di cui all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597.

In relazione a tale disposizione, l'Amministrazione finanziaria, con circolare n. 14 del 17 aprile 1981 ebbe a chiarire che, «atteso il richiamo all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597 del 1973, il beneficio dell'aliquota agevolata non deve intendersi più limitato alle case di cui alla lettera *a*) del citato articolo 39, ma torna anche applicabile alle altre costruzioni rurali indicate nelle lettere *b*), *c*) e *d*) dello stesso articolo».

In ragione di tale giusta interpretazione, dovevano ritenersi comprese nell'agevolazione, quindi, non solo le abitazioni rurali in senso stretto, ma anche i fabbricati destinati al ricovero degli animali, alla custodia delle macchine e degli attrezzi, nonchè alla conservazione dei prodotti agricoli.

Recentemente, però, la stessa Amministrazione finanziaria ha sollevato perplessità in ordine al precedente orientamento ed ha, quindi, richiesto un parere all'Avvocatura generale dello Stato.

Al riguardo, si deve rilevare che l'intendimento del legislatore del decreto-legge n. 693 del 1980 non era certo quello di discriminare, ai fini dell'applicazione della stessa legge, i vari tipi di costruzione rurale, stante l'evidente rapporto di connessione esistente tra abitazione rurale, stalla, capannoni e simili.

Il termine di «case rurali» usato in quella legge, in luogo del più generico «fabbricati rurali», non va inteso in senso restrittivo,

atteso altresì il richiamo all'articolo 39 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 597 del 1973, nel quale, appunto, sono esplicitamente elencati i vari tipi di costruzioni rurali.

Al fine di chiarire l'esatta portata della norma in questione e per evitare un possibile contenzioso, con l'articolo 6 si intende emendare il più volte richiamato articolo 8 del decreto-legge n. 693 del 1980, nel senso di ricomprendere nell'aliquota agevolata IVA le cessioni di tutti i tipi di fabbricati rurali, ivi comprese le serre.

L'ultimo comma dell'articolo 7 della tabella, allegato *B*, del decreto presidenziale 26 ottobre 1972, n. 642, dispone l'esenzione assoluta dall'imposta di bollo delle quietanze connesse al versamento di quote associative versate per l'adesione alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.

Con risoluzione ministeriale n. 312682/84 del 21 dicembre 1985, la Direzione generale delle tasse e delle imposte sugli affari, nel rispondere ad un quesito avanzato da una organizzazione di categoria, ha chiarito che quanto espresso dal precisato comma deve essere inteso nel senso che devono ritenersi esentate dall'imposta di bollo le sole quietanze rilasciate a fronte delle quote versate dagli associati per la mera adesione o tesseramento alle associazioni indicate e non anche quelle relative a contributi pagati quale corrispettivo per eventuali specifiche prestazioni loro fornite da detti organismi, coerentemente con le finalità istituzionali degli stessi.

Detta interpretazione restrittiva dell'Amministrazione finanziaria sembra, in realtà, non corrispondere allo stesso tenore della norma in oggetto, atteso che questa si esprime in senso piuttosto generico, nè a quanto previsto analogamente dagli articoli 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 598, che dispongono, rispettivamente, l'esenzione di detti contributi supplementari ai fini della imponibilità sia per quanto concerne l'imposta sul valore aggiunto, sia per quanto riguarda l'imposta sul reddito delle persone giuridiche.

Pertanto, per analogia e, inoltre, per armonizzare le norme richiamate con quelle in oggetto, nonchè al fine di dirimere ogni altra controversia in ordine a tale interpretazione, con la modifica di cui all'articolo 7 si estende l'esenzione dall'imposta di bollo anche alle quietanze relative ai contributi supplementari versati alle associazioni da parte dei soci.

La modifica proposta con l'articolo 8 si prefigge lo scopo di unificare gli adempimenti in materia di documenti di accompagnamento dei beni viaggianti.

In base alle attuali disposizioni, infatti, i produttori agricoli, per il trasporto dei prodotti vinosi, devono compilare due documenti, e cioè la bolla di accompagnamento dei beni viaggianti ed il documento comunitario VA1 o VA2.

Detti documenti sono sostanzialmente analoghi, in quanto contengono gli stessi elementi, ed ambedue devono essere predisposti da tipografie autorizzate da Amministrazioni dello Stato, e cioè dal Ministero delle finanze e dal Ministero dell'agricoltura e delle foreste.

Pertanto, al fine di evitare al produttore agricolo un inutile duplice adempimento, si propone che il documento comunitario, integrato con tutti gli elementi della bolla fiscale, sostituisca a tutti gli effetti la bolla di accompagnamento dei beni viaggianti.

Con riferimento all'articolo 9 del presente disegno di legge, si fa presente che l'articolo 52 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, recante «Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro», ha introdotto il cosiddetto criterio di definizione automatica, in base al quale è ora possibile, da parte del contribuente, determinare anticipatamente il valore degli immobili (fabbricati o terreni) allorquando questi vengono trasferiti mediante compravendita.

Tale criterio, consistente in un procedimento di moltiplicazione mediante coefficienti prestabiliti, ha in parte precluso, come conseguenza, all'Amministrazione finanziaria l'azione di accertamento, che, nel vigore del precedente decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 634, viceversa, sussistendo senza limitazione, aveva contribuito ad elevare notevolmente il contenzioso tributario in materia di imposta di registro per gli atti di trasferimento immobiliare.

Tuttavia, l'attuale formulazione dell'articolo 52 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, consente l'applicazione del predetto criterio soltanto per gli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita, mentre per quelli per i quali la procedura di accatastamento è stata avviata, e, quindi, non vi è stata al momento l'attribuzione di rendita, è previsto il normale assoggettamento alle norme che dispongono la eventuale rettifica del valore dichiarato, mediante avviso di accertamento.

Com'è ovvio intuire, l'articolo 52 pone, quindi, una disparità di trattamento, nella quale fattispecie non si può ravvisare una imputabilità a carico del contribuente, ma solamente a carico della stessa Amministrazione, essendo di competenza del catasto il rilascio della rendita in tempi più o meno brevi.

Se, dunque, si tratta di una disparità non comparabile sul piano soggettivo, in quanto la norma non pone delle differenze di comportamento da parte di distinti soggetti, ma soltanto individua due distinte situazioni di fatto, è quindi evidente che in essa si ravvisano gli estremi di una illegittimità già evidenziata in alcune sentenze di commissioni tributarie.

Occorre, al riguardo, far notare che, ai fini delle norme che disciplinano, in materia fiscale, la dichiarazione dei redditi, è previsto, per la determinazione dei redditi dei fabbricati il ricorso all'applicazione di una rendita presunta, quando questi sono stati regolarmente denunciati al catasto per la relativa attribuzione della rendita (vedi articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597 del 1973).

La modifica in parola si propone, pertanto, di equiparare, ai fini del trattamento fiscale, sia gli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita che quelli per i quali è stata, comunque, attivata la procedura di accatastamento.

Analoga proposta viene evidenziata all'articolo 10 del disegno di legge, ai fini delle imposte di successione e donazione, atteso che l'articolo 8 della legge 17 dicembre 1986, n. 880, ha esteso il criterio di definizione automatica anche alle predette imposte, mediante l'aggiunta di un quinto comma all'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 637.

Con l'articolo 11 si intende chiarire la non imponibilità, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, delle somme corrisposte dagli associati dei consorzi di irrigazione, nella considerazione che tali somme non costituiscono il corrispettivo di una prestazione, a fronte di specifici servizi o cessioni di beni, bensì sono pagate dagli associati ai consorzi a titolo di ripartizione delle spese sostenute per la gestione sociale, che, come è noto, non persegue scopi di lucro.

Al riguardo, il precedente è costituito dall'articolo 5 del decreto-legge 30 dicembre 1982, n. 953, come modificato dalla legge di conversione 28 febbraio 1983, n. 53, con il quale è stato disposto che i contributi imposti dai consorzi di bonifica non costituiscono corrispettivi per prestazioni di servizi svolte nell'esercizio dell'attività commerciale e, pertanto, non sono soggetti ad IVA.

In proposito, si chiarisce che i consorzi di bonifica sono anche consorzi di irrigazione, in quanto le più importanti opere pubbliche di bonifica sono costituite da opere di irrigazione ed i consorzi di bonifica hanno il compito istituzionale, in base alla legislazione vigente, sia statale che regionale, di eseguire, mantenere e gestire gli impianti irrigui.

L'irrigazione, quindi, è compresa nel concetto di bonifica, ravvisandosi, in pratica, differenze terminologiche che non giustificano il diverso trattamento tributario preteso dal Ministro delle finanze.

Scopo dell'articolo 12, sempre del disegno di legge in oggetto, è quello di eliminare talune contraddizioni sorte in merito alla giusta interpretazione dell'articolo 14 della tabella, allegato *B*, annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642.

Il secondo comma del precisato articolo 14 prevede, infatti, che sono esenti in modo assoluto dall'imposta di bollo le «Dichiarazioni sostitutive delle certificazioni e dell'atto di notorietà rese ai sensi degli articoli 2 e 4 della legge 4 gennaio 1968, n. 15, e successive modificazioni ed integrazioni».

In realtà, se le dichiarazioni suddette sono esenti in modo assoluto dall'imposta di bollo, non altrettanto avviene per l'autenticazione delle sottoscrizioni allorquando gli interessati,

al momento del ritiro della predetta certificazione, appongono la firma alla presenza dell'incaricato dell'ufficio, e ciò per quanto prescritto dal primo comma della nota all'articolo 1 della tariffa, allegato *A*, annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642.

A suffragare la pretesa degli uffici comunali dell'apposizione della marca di lire 3.000 al momento della sottoscrizione della dichiarazione sostitutiva degli atti di notorietà, è l'espresso chiarimento del Ministero dellè finanze, contenuto nella nota n. 310043 dell'8 febbraio 1982, che così recita: «Al riguardo si dichiara che – a norma della disposizione contenuta nella nota marginale all'articolo 1 della tariffa annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, e successive modificazioni – l'autenticazione della sottoscrizione delle dichiarazioni rese in carta libera ai sensi degli articoli 2 e 4 della legge 4 gennaio 1968, n. 15, sconta una sola volta l'imposta di bollo di lire 3.000 qualunque sia il numero delle dichiarazioni contenute nell'atto».

Date e considerate tali premesse, al fine di eliminare il pregiudizio in oggetto, si è ritenuto opportuno sopprimere il primo comma della nota all'articolo 1 della tariffa, allegato *A*, annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, onde chiarire che le dichiarazioni sostitutive degli atti di notorietà sono esenti in modo assoluto dall'imposta di bollo, in sede sia di presentazione che di rilascio, ivi compresa la sottoscrizione delle medesime.

Il decreto-legge 5 marzo 1986, n. 57, convertito dalla legge 18 aprile 1986, n. 121, ha operato la revisione delle aliquote e delle detrazioni ai fini dell'applicazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Per quanto concerne, in particolare, le detrazioni, è stata soppressa la quota esente per tutti i contribuenti e sono state determinate le nuove detrazioni spettanti per i redditi di lavoro dipendente, per quelli di lavoro autonomo ed infine per quelli di impresa.

Al riguardo si sottolinea che la soppressione della quota esente ha penalizzato soprattutto la categoria dei lavoratori agricoli, in quanto era l'unica detrazione, ad eccezione ovviamente di quella per i familiari a carico, di cui questi potessero usufruire.

Infatti, le altre categorie di contribuenti, beneficiando delle varie detrazioni d'imposta previste dalla normativa vigente, possono ridurre notevolmente l'incidenza dell'imposta.

La sperequazione appare, in tal senso, evidente, specialmente nei confronti dei titolari di reddito di lavoro autonomo e d'impresa, ai quali è riconosciuta una detrazione pari a lire 150.000 se il loro reddito risulta non superiore a lire 6 milioni.

Non ravvisandosi, pertanto, giustificata tale disparità di trattamento, con l'articolo 13 si intende estendere la detrazione in parola anche ai produttori agricoli.

In considerazione del fatto, poi, che dal 1° gennaio 1988 entreranno in vigore i nuovi testi unici in materia di Irpef, Irpeg ed Ilor, con l'articolo 14 del presente disegno di legge l'identica modifica viene, altresì, estesa all'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Con decreto ministeriale 4 maggio 1981 sono state introdotte disposizioni riguardanti l'uso di uno speciale contrassegno da applicare sui mezzi di chiusura di determinati prodotti destinati alla vendita al consumo.

Per quanto concerne, in particolare, le cessioni di prodotti vinosi allo stato sfuso, le stesse non dovrebbero essere soggette all'obbligo in questione, in quanto, ai sensi dell'articolo 1 del citato decreto 4 maggio 1981, lo speciale contrassegno deve essere apposto sulle «chiusure di garanzia costituite da tappi a corona, a vite ancorato, a strappo, ovvero da capsule, capsuloni o stagnole apposti sulle chiusure costituite da tappi di sughero raso bocca o a fungo ancorato con gambo ad espansione».

Sussistendo, al momento, ancora dubbi al riguardo, che non sono stati fugati dalle circolari ministeriali, con l'articolo 15 del presente disegno di legge si prevede la non applicabilità delle disposizioni relative al contrassegno fiscale nell'ipotesi di cessioni di prodotti vinosi allo stato sfuso.

La legge 5 dicembre 1985, n. 730, «Disciplina dell'agriturismo», è intervenuta a definire chiaramente una materia (quella della ricezione turistica da parte degli imprenditori agrico-

li), già largamente sviluppata nel nostro Paese.

L'agriturismo, ai sensi della citata legge n. 730 del 1985, è finalizzato al raggiungimento di rilevanti obiettivi socioeconomici di interesse collettivo, quali «favorire lo sviluppo ed il riequilibrio del territorio agricolo, agevolare la permanenza dei produttori agricoli nelle zone rurali attraverso l'integrazione dei redditi aziendali ed il miglioramento delle condizioni di vita, meglio utilizzare il patrimonio rurale naturale ed edilizio, favorire la conservazione e la tutela dell'ambiente, valorizzare i prodotti tipici...».

La definizione di legge stabilisce il principio secondo cui può considerarsi «agrituristica» esclusivamente l'attività di ricezione ed ospitalità che l'imprenditore agricolo svolge «attraverso l'utilizzazione della propria azienda, in rapporto di connessione e complementarità rispetto alle attività di coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento del bestiame, che devono comunque rimanere principali».

Ciò significa che l'agriturismo si configura come attività ricettiva turistica del tutto particolare, priva di organizzazione autonoma rispetto all'azienda agricola e inserita nel contesto di una unica impresa: l'impresa agricola, appunto.

E, d'altra parte, si conferma che le attività di ricezione e ospitalità svolte dagli imprenditori agricoli possono ritenersi «agrituristiche» solo in quanto sussiste anche il requisito di connessione e complementarità nei riguardi dell'attività agricola.

Nel contesto così chiaramente e specificamente delineato dalla legge n. 730 del 1985, la vigente disciplina fiscale relativa alle attività d'impresa non può trovare adeguata applicazione. Tanto che, nell'atto stesso di approvare la legge n. 730 del 1985, il Parlamento ha votato un ordine del giorno in cui si sottolinea la necessità di prevedere un trattamento fiscale specifico per le attività agrituristiche.

La recente legge Visentini (decreto-legge 19 dicembre 1984, n. 853), infatti, prevede che il reddito imponibile dell'attività di impresa (nel nostro caso, dell'attività agrituristica) sia calcolato applicando dei coefficienti forfettari di deducibilità ai ricavi, consentendo poi ulteriori detrazioni su base effettiva riguardanti gli oneri relativi al costo del personale, alle quote di ammortamento, alle locazioni, eccetera.

Nel particolare caso dell'attività agrituristica, le detrazioni su base effettiva pongono evidenti difficoltà di determinazione, in quanto riguardano mezzi, strutture e personale che vengono utilizzati anche nell'attività agricola; nè è ipotizzabile una imputazione per quota parte riferibile all'attività agrituristica, essendo il reddito agricolo determinato catastalmente e non attraverso contabilità.

Si ponga, ad esempio, il caso della ristrutturazione di un edificio rurale a fini agricoli e agrituristici: con quale criterio si imputeranno all'attività agrituristica le detrazioni previste per le quote di ammortamento e gli interessi passivi?

Di fronte a problemi del genere, gli agricoltori, che pure si vedono prospettare l'attività agrituristica come una fonte integrativa di reddito, rinunciano ad avviare iniziative di ricezione turistica; oppure ricorrono a soluzioni di compromesso (locazioni a lungo termine che nascondono forme di normale dazione di alloggio con servizi; dazione di pasti interpretata come vendita diretta dei prodotti del fondo, quindi senza rilascio della prevista ricevuta fiscale, eccetera) che li espongono al rischio di gravi sanzioni, privando al contempo l'Amministrazione finanziaria del dovuto gettito di imposte.

Con l'approvazione dell'articolo 16 del presente disegno di legge si ovvierebbe a questa situazione di incertezza e di confusione, restituendo la legge n. 730 del 1985 alla esplicazione delle proprie importanti finalità, soprattutto nel momento in cui alcune produzioni agricole devono essere ridimensionate per evitare eccedenze e si pone il problema di trovare fonti integrative di reddito per le aziende agricole.

L'articolo 2, secondo comma, del decreto-legge 10 luglio 1982, n. 429, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 1982, n. 516, recante norme penali in materia tributaria, prevedendo, come fattispecie delittuosa, l'omesso versamento delle ritenute effettivamente operate, non pone alcuna distinzione, nè graduazione, tra l'ipotesi di omesso versamento e quella di ritardato versamento, come pure tra l'omissione di somme ingenti e di quella di poche migliaia di lire.

Pertanto, sulla base di una rigida e letterale applicazione della norma in questione, migliaia di contribuenti sono stati deferiti all'autorità giudiziaria e nei loro confronti è stato attivato, quindi, un procedimento penale.

In considerazione dell'evidente incongruenza della norma, la quale equipara il mero ritardo di pagamento all'Erario delle ritenute operate all'omissione del versamento stesso, e tenuto, altresì, conto che già alcuni tribunali si sono pronunciati per una depenalizzazione del reato nell'ipotesi del solo ritardato versamento, con l'articolo 17 del disegno di legge in esame si intende limitare l'ipotesi di reato al solo caso di omesso versamento oltre il termine di presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta.

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

1. Il numero 5 della tabella *A*, parte I, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni ed integrazioni, è sostituito dal seguente:

«5) carni, frattaglie e parti di animali di cui ai numeri 1, 2, 3 e 4, fresche, refrigerate, salate o in salamoia, secche o affumicate (v.d. ex 02.01 - ex 02.02 - ex 02.03 - ex 02.04 - ex 02.06)».

Art. 2.

1. Le cessioni di carni derivanti dalla macellazione di animali allevati dagli imprenditori agricoli o da cooperative fra essi costituite e relativi consorzi rientrano tra le attività di cui all'articolo 28, secondo comma, lettera *c*), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, e successive modificazioni ed integrazioni.

Art. 3.

1. L'aliquota IVA agevolata, nella misura del 9 per cento, prevista al numero 106 della tabella *A*, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni ed integrazioni, si estende a tutti i prodotti petroliferi usati in agricoltura, indipendentemente dal fatto che i prodotti stessi usufruiscano delle agevolazioni in materia di imposta di fabbricazione.

Art. 4.

1. I contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori dovuti dai coltivatori diretti ai sensi della legge 22 novembre 1954, n. 1136, e

della legge 26 ottobre 1957, n. 1047, costituiscono oneri deducibili, ai sensi dell'articolo 10, primo comma, lettera *i*), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, e successive modificazioni ed integrazioni, quali contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge.

Art. 5.

1. Le disposizioni di cui alla legge 5 aprile 1985, n. 126, si applicano anche all'attività di coltivazione dei tartufi.

2. Nella tabella *A*, parte I, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, al numero 15, sono soppresse le parole «esclusi i tartufi».

3. Nella medesima tabella *A*, al numero 5 della parte II ed al numero 21 della parte III, sono soppresse le parole «esclusi i tartufi».

Art. 6.

1. Al primo comma dell'articolo 8 del decreto-legge 31 ottobre 1980, n. 693, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 1980, n. 891, il numero 1 è sostituito dal seguente:

«1) le cessioni di fabbricati e porzioni di fabbricati di cui all'articolo 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408, e successive modifiche ed integrazioni, nonchè di costruzioni rurali di cui all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, comprese le serre, ancorchè non ultimati, purchè permanga l'originaria destinazione, effettuata dalle imprese costruttrici».

Art. 7.

1. L'ultimo comma dell'articolo 7 della tabella, allegato *B*, annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, è sostituito dal seguente:

«Quietanze per il rimborso dei titoli, buoni, azioni e quote di cui ai precedenti commi nonchè per il versamento di contributi, anche

supplementari, o quote associative ad associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali e sportive».

Art. 8.

1. All'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627, e successive modificazioni ed integrazioni, il numero 5, primo comma, è sostituito dal seguente:

«5) ai trasporti di beni effettuati sotto vincolo doganale o negli spazi doganali, ovvero sotto controllo degli uffici tecnici delle imposte di fabbricazione, o comunque di beni accompagnati da documenti prescritti da disposizioni di legge o di regolamento, purchè contenenti gli elementi previsti nel secondo comma dell'articolo 1 o integrati con essi, ai trasporti dei beni di cui al decreto ministeriale 27 agosto 1976 e di quelli muniti di contrassegno di Stato, nonchè ai trasporti di prodotti vitivinicoli accompagnati dai documenti prescritti dal decreto ministeriale 22 maggio 1975».

Art. 9.

1. All'articolo 52, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, dopo il primo periodo, è inserito il seguente:

«Il reddito delle unità immobiliari non ancora iscritte in catasto è determinato, fino all'iscrizione, comparativamente a quello delle unità similari già iscritte».

Art. 10.

1. All'articolo 26, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 637, introdotto dall'articolo 8 della legge 17 dicembre 1986, n. 880, dopo il primo periodo, è aggiunto il seguente:

«Il reddito delle unità immobiliari non ancora iscritte in catasto è determinato, fino

all'iscrizione, comparativamente a quello delle unità similari già iscritte».

Art. 11.

1. Ai sensi dell'articolo 5 del decreto-legge 30 dicembre 1982, n. 953, come modificato dalla legge di conversione 28 febbraio 1983, n. 53, anche i contributi imposti dai consorzi di irrigazione non costituiscono, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, corrispettivi per prestazioni di servizi svolte nell'esercizio di attività commerciali di cui all'articolo 2195 del codice civile.

Art. 12.

1. Nella parte I della tariffa contenuta nell'allegato *A* al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, nella nota riferita all'articolo 1 sono soppresse le parole: «L'imposta di cui contro è dovuta una sola volta per l'autenticazione della sottoscrizione delle dichiarazioni rese in carta libera ai sensi degli articoli 2 e 4 della legge 4 gennaio 1968, n. 15, qualunque sia il numero delle dichiarazioni contenute nell'atto».

Art. 13.

1. L'articolo 16-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, e successive modificazioni ed integrazioni, è sostituito dal seguente:

«Art. 16-*bis*. - *Detrazione per redditi di lavoro autonomo e di impresa*. – *1*. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di lavoro autonomo, di impresa di cui all'articolo 72 o di impresa agricola, compete una detrazione di imposta, non cumulabile con le detrazioni di cui all'articolo precedente, di lire 150.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo, di impresa o di impresa agricola non supera lire 6 milioni. La detrazione non compete per i redditi di lavoro autonomo determinati forfettariamente ai sensi del quarto e quinto comma dell'articolo 50 e per i redditi di impresa determinati forfettaria-

mente ai sensi dell'articolo 72-*bis*. Se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo, di impresa o di impresa agricola è superiore a lire 6 milioni, la detrazione spetta nella misura necessaria ad evitare che l'ammontare residuo di tali redditi scenda al di sotto dell'importo risultante dall'applicazione dell'imposta, diminuita della detrazione, a un ammontare complessivo di redditi di lavoro autonomo, di impresa o di impresa agricola pari a lire 6 milioni.

2. La detrazione di cui al comma 1 compete in aggiunta a quelle previste nell'articolo 15 e fino alla concorrenza dell'imposta lorda relativa ai redditi di lavoro autonomo, di impresa o di impresa agricola che concorrono alla formazione del reddito complessivo».

Art. 14.

1. I commi 4 e 5 dell'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono sostituiti dai seguenti:

«*4*. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di lavoro autonomo di cui al comma 1 dell'articolo 49, di impresa di cui all'articolo 79 o di impresa agricola, spetta una detrazione dall'imposta lorda, non cumulabile con quelle previste nei commi 1 e 2, di lire 150.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo, di impresa o di impresa agricola non supera 6 milioni di lire. La detrazione non compete per i redditi di lavoro autonomo determinati forfettariamente ai sensi del comma 7 dell'articolo 50 e per i redditi di impresa determinati forfettariamente ai sensi dell'articolo 80. Se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo, di impresa o di impresa agricola è superiore a 6 milioni di lire, la detrazione spetta nella misura necessaria ad evitare che l'ammontare residuo di tali redditi scenda al di sotto dell'importo risultante dall'applicazione dell'imposta, diminuita della detrazione, a un ammontare complessivo di redditi di lavoro autonomo, di impresa o di impresa agricola pari a 6 milioni di lire.

5. La detrazione di cui al comma 4 compete

in aggiunta a quelle previste nell'articolo 12 e fino alla concorrenza dell'imposta lorda relativa ai redditi di lavoro autonomo, di impresa o di impresa agricola che concorrono alla formazione del reddito complessivo».

Art. 15.

1. L'articolo 3 della legge 2 maggio 1976, n. 160, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 4 marzo 1976, n. 30, deve interpretarsi nel senso che non si applica nei confronti dei produttori agricoli per i prodotti vinosi di propria produzione ceduti allo stato sfuso.

Art. 16.

1. L'imposta sul valore aggiunto dovuta dai soggetti che esercitano attività di agriturismo di cui alla legge 5 dicembre 1985, n. 730, è determinata riducendo l'imposta relativa alle operazioni imponibili in misura pari ai due terzi del suo ammontare a titolo di detrazione forfettaria dell'imposta afferente gli acquisti e le importazioni. Gli stessi soggetti possono adempiere gli obblighi di rilascio della ricevuta fiscale, nonchè quelli di fatturazione e registrazione di cui agli articoli 21, 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, mediante la tenuta di un bollettario a madre e figlia, fermo restando l'obbligo di numerazione progressiva e conservazione delle fatture e delle bollette doganali ricevute.

2. Il Ministero delle finanze, con proprio decreto, determina le caratteristiche del bollettario, tenuto conto della disciplina stabilita dal decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, contenente disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi. Nei confronti dei soggetti di cui al comma 1, il reddito imponibile è determinato applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, il coefficiente di redditività del 30 per cento.

3. Il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni del presente articolo, eserci-

tando l'opzione nella dichiarazione annuale relativa all'imposta sul valore aggiunto per l'anno precedente. L'opzione ha effetto anche per la determinazione del reddito e deve essere comunicata all'ufficio delle imposte dirette nella dichiarazione annuale relativa alle imposte sul reddito per l'anno precedente. Le opzioni sono vincolanti per un triennio.

Art. 17.

1. All'articolo 2 del decreto-legge 10 luglio 1982, n. 429, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 1982, n. 516, è aggiunto, in fine, il seguente comma:

«La disposizione del comma precedente non si applica qualora il versamento venga eseguito entro il termine di presentazione della dichiarazione di cui all'articolo 7 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600».